

## Wann ist ein Steuersystem gerecht?

### Einstellungen zu allgemeinen Prinzipien der Besteuerung und zur Gerechtigkeit der eigenen Steuerlast

### When is a Tax System Just?

#### Attitudes towards General Principles of Taxation and the Justice of Tax Burdens

**Stefan Liebig\***

Universität Trier, Fachbereich IV – Soziologie, Universitätsring 15, D-54286 Trier

E-mail: [Liebig@uni-trier.de](mailto:Liebig@uni-trier.de)

**Steffen Mau\***

Universität Bremen, Graduate School of Social Sciences (GSSS), Postfach 33 04 40, D-28334 Bremen

E-mail: [smau@gsss.uni-bremen.de](mailto:smau@gsss.uni-bremen.de)

**Zusammenfassung:** Der Artikel beschäftigt sich mit Einstellungen zu einem gerechten Steuersystem und der wahrgenommenen Gerechtigkeit der eigenen Steuerlast. Ausgehend von der These, dass Fragen der Gerechtigkeit für die Steuermoral entscheidend sind, wird auf der Grundlage einer postalischen Befragung nach den Kriterien gefragt, nach denen Menschen ein gerechtes Lohn- und Einkommensteuersystem beurteilen. Die Untersuchung stützt sich auf Itemfragen und eine Vignetten-Befragung. Dadurch kann genauer gezeigt werden, wie die Befragten unterschiedliche Prinzipien kombinieren und gewichten. Es zeigt sich, dass die geltenden Prinzipien des derzeitigen Steuersystems weitgehend als legitim angesehen werden. In einem zweiten Schritt werden zwei Erklärungsmodelle zur Gerechtigkeitsbewertung der eigenen Steuerlast gegenübergestellt. Während das erste Modell Steuern als Austausch von Beitrag gegen Leistung konzipiert, versteht das zweite Modell Steuern als Beiträge zur Produktion kollektiver Güter und sieht die Beitragsbereitschaft als abhängig von eigenen Ressourcenausstattungen und dem Vergleich mit der Steuerlast anderer Steuerzahler. Nach dem zweiten Modell sind die besser gestellten Gruppen durchaus bereit, höhere Steuerbeiträge zu leisten. Die Ergebnisse zeigen, dass es weniger die Bewertung der staatlich bereitgestellten Leistungen in Relation zur eigenen Steuerlast ist, welche die Wahrnehmung einer gerechten Steuerlast beeinflusst, sondern eher die Zufriedenheit mit der eigenen Einkommenssituation und das Verhältnis der eigenen Steuerlast im Vergleich zu anderen. Dementsprechend sind es eben nicht die oberen Einkommensgruppen, die ihre Steuersituation als besonders ungerecht beurteilen. Da die verwendeten Umfragedaten einer regional begrenzten postalischen Befragung entstammen, können die Ergebnisse lediglich als Hinweis auf die in der Bevölkerung bestehenden Einstellungen zur Gerechtigkeit des Steuersystems interpretiert werden.

**Summary:** This article deals with attitudes towards a just tax system and people's evaluation of their own tax burden. Starting from the thesis that the issue of justice is decisive for tax morality and tax compliance, the study asks, on the basis of mail survey data, what the criteria of justice are which people use to evaluate the income tax system. The survey consists of item questions and a Factorial Survey Design which allows the authors to demonstrate how people combine and weight different principles of justice. It is shown that, by and large, the features of the tax system are regarded as just. In a second step, the study tests two different explanations of what determines people's evaluation of the justice of their own tax burden. Whereas the first type of explanation proposes an exchange model which relates the taxes paid to the benefits the state is providing, attempts to see the second frame tax payments as contributions to the collective good and highlights the role of people's resources and the perception that others also pay their fair share. According to the latter explanation the higher income groups may also be willing to pay a higher share due to the greater resources they command. The results demonstrate that not the state provided benefits, but their own income situation and the perception that others also contribute their fair share matter in viewing their own taxes as just. This confirms the collective-good perspective that predicts that higher income groups may also be ready to shoulder a higher burden in financing state services. However, since the data are derived from a regional postal survey, they should be interpreted with caution, as only the first hints about existing attitudes towards the justice of the system of taxation.

\* Die in diesem Beitrag verwendete Befragung wurde von der VolkswagenStiftung im Rahmen ihrer Förderung der Nachwuchsgruppe „Interdisziplinäre Soziale Gerechtigkeitsforschung“ im Zeitraum 1998-2004 an der Humboldt-Universität zu Berlin finanziert. Wir danken Guiller-

mina Jasso, Bernd Wegener, den Gutachtern und Herausgebern der ZfS sowie den Teilnehmern des Panels „Justice and Taxation“ der GSSS-Konferenz „Social Justice in a Changing World“ im März 2005 an der Universität Bremen für wertvolle Hinweise.

Moderne Staaten sind Steuerstaaten. Steuereinnahmen sind eine wichtige Ressource staatlichen Handelns und ermöglichen dem Staat die Übernahme öffentlicher Aufgaben. In den meisten OECD-Ländern ist der Staat der wichtigste Produzent öffentlicher Güter, die der Markt nicht oder nur in ungenügendem Ausmaß bereitstellt und die dennoch als sozial wünschenswert gelten. Um den finanziellen Bedürfnissen gerecht zu werden, haben sich nationale Steuersysteme mit je eigenen institutionellen Strukturen etabliert, deren Gestalt auf politische Entscheidungsstrukturen zurückgeführt werden kann (Steinmo 1993). Selbst unter Bedingungen der Globalisierung sind weder ein eindeutiges „race to the bottom“ noch eine klare Konvergenz unterschiedlicher Steuermodelle zu erkennen (vgl. Genschel 2004). Vielmehr existieren nach wie vor sehr unterschiedliche Steuersysteme. Trotz der Unterschiede in der konkreten Ausgestaltung gibt es aber durchaus eine Reihe gemeinsamer Zielkriterien für die Organisation der Steuerabschöpfung. Zuallererst ist dies natürlich die Deckung der finanziellen Bedürfnisse des Staates. Auch soll das Steuersystem so gestaltet sein, dass es die Effizienz des Marktes nicht unterhöhlt, sondern im Gegenteil sein Funktionieren sichert. Und schließlich soll es durch seinen Einfluss auf die Allokation von Ressourcen die gesellschaftspolitischen Vorstellungen einer gerechten Verteilung realisieren. Zwar erwächst aus dieser Bestimmung eine allgemeine Legitimität staatlicher Eingriffe in die Marktverteilung, aber es ist unklar, wer, wie viel und in welcher Form besteuert werden sollte. Die öffentliche Diskussion über die Steuerpolitik kann in eben diesem Sinne als Konflikt um die gerechte Belastung unterschiedlicher sozialer Gruppen verstanden werden. Welchen Prinzipien sollte man dabei folgen? Wodurch zeichnet sich ein Steuersystem aus, das den Bürgerinnen und Bürgern einen jeweils gerechten Anteil der Lasten auferlegt, die sich aus der Bereitstellung öffentlicher Güter in einem Gemeinwesen ergeben?

Steuern können ganz allgemein als durch die Bürger zu erbringende Beiträge zur Finanzierung staatlicher Aufgaben angesehen werden. Da diese Abgaben das disponible Einkommen reduzieren, werden sie als Lasten empfunden und jeder rationale Mensch wird versuchen, diese Lasten zu vermeiden. Lernpsychologisch gilt das Zahlen von Steuern als „Strafreiz, dem von vornherein die Tendenz des Widerstandes oder der Vermeidung innewohnt“ (Wiswede 2000: 159). Staaten stehen deshalb vor dem Problem, wie sie die Bürger zur Steuerzahlung heranziehen können. Zwar gibt es eine Steuerpflicht, aber der Staat ist auch immer auf die Mitwirkung seiner Bürger

angewiesen. Dies gilt insbesondere für den Bereich der direkten Besteuerung. Denn hier sind die Handlungsspielräume für ein steuervermeidendes Verhalten weitaus größer als bei den indirekten Steuern, die sich letztlich nur durch Verzicht und Entsagung vermeiden lassen. Der Staat ist deshalb insbesondere bei der Besteuerung von Einkommen auf ein Mindestmaß an Steuermoral – ein mit den expliziten und impliziten Normen des Steuerrechts konformes Verhalten – angewiesen. Die Bereitschaft, dem Staat Teile des Einkommens zur Finanzierung öffentlicher Aufgaben zur Verfügung zu stellen, ist dabei von verschiedenen Aspekten abhängig: vom generellen Vertrauen in staatliche Institutionen, davon, ob die Bürger glauben, dass der Staat verantwortlich mit dem Geld umgeht und es effizient einsetzt, und davon, ob er es für die richtigen Ziele (Bereiche, soziale Gruppen u.ä.) ausgibt (vgl. Glazer 1988, Rothstein 1998, Ullrich 2000). Wie die experimentelle Wirtschaftsforschung und die Wirtschaftspsychologie zeigen, spielen aber auch Fragen der Gerechtigkeit eine Rolle, und zwar, ob das Steuersystem als Ganzes und insbesondere auch die eigene Steuerlast als gerecht angesehen wird (vgl. Falk 2001, Kirchler 1999: 352ff.). Es sind also auch die in einer Gesellschaft bestehenden Gerechtigkeitsvorstellungen, die darüber entscheiden, ob und in welchem Umfang der Staat überhaupt in der Lage ist, als Produzent öffentlicher Güter aufzutreten.

Das Problem, mit dem wir uns in diesem Beitrag beschäftigen möchten, besteht darin, dass zwar eine Reihe empirischer Studien belegt, dass Fragen der Gerechtigkeit für die Steuermoral wichtig sind, wir aber nicht wirklich wissen, (1) wie aus Sicht der Bürgerinnen und Bürger ein gerechtes Steuersystem aussehen sollte und (2) unter welchen Bedingungen sie ihre eigene Steuerlast als gerecht ansehen. Was den ersten Aspekt anbelangt, so wurde es in der empirischen Wirtschaftsforschung und der Wirtschaftspsychologie bisher versäumt, die Vorstellungen darüber, was denn nun ein gerechtes Steuersystem ist, genauer zu rekonstruieren. Vorstellungen zur gerechten Besteuerung werden letztlich als „black box“ behandelt: Man untersucht die Konsequenzen einer subjektiv als gerecht oder ungerecht eingeschätzten Besteuerung, ohne genauer zu fragen, welche Vorstellungen von Steuergerechtigkeit zugrunde liegen. Zugleich basieren eine Reihe von Studien, die sich mit der Bewertung der eigenen Steuerlast beschäftigen, auf einem Modell, das zwar auf den ersten Blick plausibel erscheint, bei genauer Betrachtung aber einige grundsätzliche Probleme aufweist. Es ist dies die Annahme, die Gerechtigkeit der eigenen Steuerlast würde im Sinne

tauschtheoretischer Modelle auf der Grundlage eines Abgleichs der geleisteten Steuerzahlungen mit den dafür erhaltenen staatlichen Leistungen bewertet.

Empirisch gestützte Anhaltspunkte zur Klärung beider Fragekomplexe – dem nach den als gerecht angesehenen Prinzipien eines Steuersystems und dem nach den Bedingungen, unter denen die Menschen ihre eigene Steuerlast als gerecht ansehen – bieten die Ergebnisse einer postalischen Befragung, die wir im Folgenden vorstellen. Im Mittelpunkt dieser, im September und Oktober 2004 in Berlin durchgeführten Studie stehen Einstellungen zur Gerechtigkeit der Lohn- bzw. Einkommensbesteuerung.<sup>1</sup> Zunächst werden wir die beiden Fragekomplexe vor dem Hintergrund bisheriger Forschungsarbeiten näher ausführen. Im Anschluss daran stellen wir einige deskriptive Ergebnisse zu den befürworteten Prinzipien einer gerechten Besteuerung vor. Wir greifen dazu auf eine klassische Itemabfrage und auf eine Vignettenbefragung im Rahmen der genannten Studie zurück. Daran anschließend werden wir die empirische Tragfähigkeit des tauschtheoretischen Modells zur Erklärung der Bewertung der eigenen Steuerlast im Vergleich zu einem zweiten Modell überprüfen. Während das erste Modell davon ausgeht, dass die eigene Steuerlast dann als gerecht wahrgenommen wird, wenn die vom Staat bereitgestellten öffentlichen Güter den eigenen Aufwendungen im weitesten Sinne entsprechen, verzichtet das zweite Modell auf einen derartigen Vergleich. Es postuliert eine durch moralische Motive gespeiste Bereitschaft zur Finanzierung öffentlicher Güter und spezifiziert zugleich die Bedingungen, unter denen dies der Fall sein wird. Anhand der Umfragedaten wird geprüft, welches von beiden Modellen die Gerechtigkeitseinstellungen zur eigenen Steuerlast besser erklären kann. Auch wenn die Ergebnisse aufgrund der verwendeten Stichprobe keine Verallgemeinerungen auf alle Lohn- bzw. Einkommenssteuerpflichtigen in Deutschland erlauben, so geben sie doch wichtige Hinweise auf das Vorhandensein bestimmter Einstellungsmuster.

## 1. Steuergerechtigkeit in der sozialwissenschaftlichen Forschung

Dieser Aufsatz fragt danach, wodurch sich ein gerechtes System zur Besteuerung von Löhnen und Einkommen auszeichnet. Eine Antwort darauf

kann man zunächst von denjenigen wissenschaftlichen Disziplinen erwarten, die sich aus einer normativen Perspektive mit der gerechten Gestaltung gesellschaftlicher Institutionen beschäftigen – also zuallererst der politischen Philosophie. Man wird jedoch feststellen müssen, dass diese sich bislang nicht systematisch mit dem Problem einer gerechten Verteilung steuerlicher Lasten auseinandergesetzt hat. Die zeitgenössische Philosophie verfügt zwar über eine Reihe normativer Konzepte, die sich mit den Möglichkeiten einer gerechten Verteilung von Gütern in einer Gesellschaft beschäftigen (vgl. Kymlicka 1996), die gerechte Verteilung von *Lasten* und insbesondere normative Probleme der Besteuerung standen bislang weniger in ihrem Blickfeld.<sup>2</sup>

Im Gegensatz zur politischen Philosophie gibt es in der Ökonomie und der Wirtschaftspsychologie eine Reihe empirischer Studien, die sich mit der Rolle und der Wahrnehmung von Steuergerechtigkeit befassen (vgl. Kirchgässner 2001, Kirchler/Maciejovsky 2002, Seidl/Trüb 2003).<sup>3</sup> Das Hauptaugenmerk liegt hier auf den Konsequenzen einer als gerecht oder ungerecht wahrgenommenen Besteuerung für das Steuerverhalten (z.B. Steuerhinterziehung, Steuervermeidung, Steuerflucht) (Kaplan et al. 1986). Ein zentrales Ergebnis besteht darin, dass die wahrgenommene Ungerechtigkeit des Steuersystems die Tendenz verstärkt, die eigene Steuerbelastung auf legalen oder auch illegalen Wegen zu mindern. Im Gegenzug erhöht sich die Bereitschaft, seinen eigenen Anteil zur Finanzierung der Staatsaufgaben beizutragen, wenn die Steuertarife insgesamt als gerecht beurteilt werden und wenn Trittbrettfahren verhindert wird.<sup>4</sup> Man kann weiter davon ausgehen, dass ein für alle Gruppen als gerecht empfundenen Steuersystem positiv auf die Annahmen über die Steuermoral anderer wirkt, was wiederum einen positiven Einfluss auf die eigene Steuermoral

<sup>2</sup> So diskutiert beispielsweise Rawls in seiner „Theorie der Gerechtigkeit“ die normativen Implikationen einer gerechten Besteuerung nur am Rande. Dazu und zur Thematisierung der Gestaltung von Steuersystemen in der zeitgenössischen Philosophie vgl. Kirchgässner 2001.

<sup>3</sup> Für einen Überblick vgl. Kirchler 1999 oder Wiswede 2000.

<sup>4</sup> Vgl. dagegen die Studien von Hite 1990 und Kaplan et al. 1986, die keine eindeutigen Effekte zwischen Gerechtigkeitsurteilen und Steuerverhalten finden. Aus Umfragen wissen wir auch, dass Personen inkonsistente Vorstellungen zu Einnahmen und Ausgaben haben. So findet sich häufig eine Präferenz für die Reduktion von Steuern, aber eine gleichzeitige Befürwortung der Aufrechterhaltung der Staatsausgaben für öffentliche Güter (Citrin 1979, van de Braak 1983).

<sup>1</sup> Wenn im Folgenden über Besteuerung, Steuersystem oder auch Steuerlasten geredet wird, so bezieht sich dies allein auf Aspekte der Lohn- bzw. Einkommensteuer.

hat (Andreoni et al. 1998). So aufschlussreich diese Befunde sind, sie sagen wenig darüber aus, an welchen Prinzipien sich ein gerechtes Steuersystem festmachen lässt und welches die Determinanten der Wahrnehmung einer gerechten Steuerlast sind.

### 1.1 Prinzipien einer gerechten Lohn- bzw. Einkommensbesteuerung

Wendet man sich den Prinzipien der Besteuerung zu, dann lässt sich gemäß der Standardwerke der Finanzwissenschaft das Leistungsfähigkeitsprinzip als grundlegendes Prinzip der Besteuerung von Löhnen und Einkommen herausstellen. Dies besagt, dass sich die Steuerlast nach der Fähigkeit ausrichten sollte, die Steuern zu tragen. Folgt man den vorhandenen empirischen Studien zur Akzeptanz dieses Prinzips, so haben die Menschen in westlichen Demokratien kaum Probleme mit einer progressiven Einkommensbesteuerung, die auf die individuelle Leistungsfähigkeit Bezug nimmt (Aalberg 2003, Confalonieri/Newton 1995, Edlund 1999, Mau 2002). Umfragen zeigen, dass es als gerecht empfunden wird, wenn besser verdienende Gruppen höhere Beiträge zur Herstellung kollektiver Güter leisten als Geringverdiener (Schupp/Wagner 2005). Dies gilt vor allem dann, wenn die Steuerzahler davon ausgehen können, dass durch Steuerzahlungen von ihnen mit getragene gesellschaftspolitische Ziele erreicht werden, so zum Beispiel, wenn das Prinzip der Hilfeleistung von Starken für Schwache als verwirklicht angesehen wird (Porschke/Witte 2001).

Dennoch ist das Leistungsfähigkeitsprinzip nicht das einzige Kriterium, an dem sich die Steuerlast bemisst. Einkommenssteuern sind ein komplexes Thema, weil unterschiedliche Bewertungsmaßstäbe gleichzeitig herangezogen werden. Zwar haben die Bürger nur ein begrenztes Wissen hinsichtlich der Feinheiten des Steuersystems, sie sind aber durchaus in der Lage Präferenzen und Erwartungen zu formulieren (Aalberg 2003: 184). So gibt es Beitragsäquivalente oder besonders förderungswürdige Lebenssituationen, die geringere Steuerbeiträge rechtfertigen. Im Rahmen der Steuergesetzgebung ist dies beispielsweise die steuerliche Besserstellung von Familien oder verheirateten Paaren. Auch wird immer wieder diskutiert, ob gemeinnützige Arbeit nicht steuerlich ‚honoriert‘ werden sollte. Die Abzugsfähigkeit bestimmter Aufwendungen oder gemeinnütziger Spenden lässt sich auch in diesem Sinne rechtfertigen. Genauso spielt eine Rolle, wie bestimmte Einkünfte zustande kommen, weil Einkommen aus Erwerbsarbeit steuerlich anders gestellt sind als beispielsweise Erbschaften.

Schon diese Hinweise zeigen, dass durchaus mehrere Prinzipien zugleich im Spiel sind, wenn es um die Zumessung einer gerechten Steuerlast geht. Zugleich kann die Beurteilung von Steuergerechtigkeit generell als kontextabhängiges und komplexes Verteilungsproblem charakterisiert werden. Die bisherige Praxis bei der Erfassung von Einstellungen zur Steuergerechtigkeit wird diesem Umstand nur bedingt gerecht. Insbesondere in den gängigen Umfragen – etwa dem International Social Survey Program (ISSP) oder dem Sozio-ökonomischen Panel (SOEP) – konzentriert man sich auf die itembasierte Abfrage der Akzeptanz eines einzigen Prinzips, nämlich der progressiven Besteuerung. Man fragt also unter Verwendung klassischer Antwortskalen, ob Personen mit hohem Einkommen auch einen größeren Anteil an Steuern zahlen sollten. Diese Praxis kann aus den genannten inhaltlichen, aber auch methodischen Gründen nicht wirklich befriedigen. Zunächst ist der Informationsgehalt derartiger Einstellungsdaten relativ gering, denn die Zustimmung zur Steuerprogression nach dem Leistungsfähigkeitsprinzip kann ja vieles beinhalten und sagt noch nichts über den konkreten Steuersatz aus. Wichtig ist auch, dass das Prinzip der Steuerprogression weder die Breite der Prinzipien der bestehenden Steuergesetzgebung abdeckt, noch die normativen Präferenzen der Bevölkerung allein darauf bezogen sind. Denn Personen rekurrieren oftmals auf mehrere Verteilungsregeln gleichzeitig, um eine gerechte Verteilung der Steuerlasten zu beurteilen – etwa die Prinzipien der gleichen Lastenverteilung und der Berücksichtigung von Bedürfnissen (Porschke/Witte 2001).

Noch ein weiterer Befund schränkt die Aussagekraft bisheriger Untersuchungen ein. Zwar gibt es eine allgemeine Zustimmung zum Prinzip der Steuerprogression, aber es ist gezeigt worden, dass Befragte von diesem Prinzip abweichen, sobald sie aufgefordert werden, konkrete Fälle zu beurteilen. Dann tritt ein *preference reversal* ein und sie neigen eher einer proportionalen Besteuerung zu (Roberts et al. 1994). In den Einstellungen zur Steuergerechtigkeit gibt es demzufolge eine Diskrepanz zwischen der Zustimmung zu abstrakten Leitprinzipien und der Beurteilung relativ alltagsnaher Fälle. Deshalb ist es methodisch unzureichend, sich auf itembasierte Abfragen allein zu verlassen und die alltagsnahen Gerechtigkeitsurteile außen vor zu lassen. Für eine derartige Erfassung der als gerecht angesehenen Regeln der Besteuerung sprechen mindestens drei Gründe. Erstens können wir annehmen, dass die Zustimmung zu bestimmten abstrakten Leitprinzipien der Besteuerung relativ anfällig für Effekte der

sozialen Erwünschtheit ist. Zweitens setzt die Zustimmung zu oder Ablehnung von abstrakten Regeln gewisse – nicht zuletzt auch intellektuelle – Kompetenzen bei der Explikation und Begründung positiver moralischer Standpunkte voraus (Honneth 2000). In manchen Fällen sind deshalb Befragte gar nicht in der Lage, ausdrücklich anzugeben, welche Verteilungsregeln aus ihrer Sicht nun gelten sollten (Jäckle/Liebig 2001). Dies lässt sich nicht nur mit Verweis auf die Arbeiten aus der an Kohlberg anschließenden Moralforschung zeigen (vgl. Edelstein/Nunner-Winckler 1986). Es gehört vielmehr zur Alltagserfahrung, dass wir in vielen Fällen bereits intuitiv wissen, was ungerecht ist, aber nicht im gleichen Atemzug sagen können, was in der entsprechenden Situation eine gerechte Lösung wäre. Drittens zeigen neuere Arbeiten aus der empirischen Werte- und Normenforschung, dass itembasierte Abfragen nicht in der Lage sind, die Komplexität normativer Urteile adäquat abzubilden (Hechter et al. 2005).

Vor diesem Hintergrund verwendet unsere Studie bei der Erfassung der Einstellungen zu den Prinzipien der gerechten Besteuerung sowohl itembasierte Instrumente als auch das Faktorielle Survey Design. Beim Faktoriellen Survey Design werden den Befragten fiktive Situationsbeschreibungen vorgelegt und aus den einzelnen Bewertungen im Nachhinein die zugrundeliegenden normativen Präferenzen rekonstruiert (vgl. Hox et al. 1991, Jasso 2004, Rossi 1979, Rossi/Anderson 1982). Dieses Instrument hat in den vergangenen Jahren verstärkt auch in der empirischen Norm- und Werteforschung Einsatz gefunden, weil damit besser komplexen und verschiedene Prinzipien kombinierenden Urteilsprozessen entsprochen werden kann (Beck/Opp 2001, Dülmer 2001, Hechter et al. 1999, 2005, Jasso/Opp 1997, Liebig 2001, Liebig/Mau 2002, Mäs et al. 2005, Will 1993). Indem nicht nur die Zustimmung zu einer Reihe abstrakter Prinzipien der Besteuerung erfragt, sondern auch die Bedeutung dieser Prinzipien in ihren Anwendungskontexten – also bei der Bewertung konkreter Fälle der Besteuerung – untersucht wird, können die Defizite der bisherigen Studien zur Steuergerechtigkeit, Vorstellungen zur Steuergerechtigkeit vornehmlich als „black box“ zu behandeln, überwunden werden.

## 1.2 Die Bewertung der eigenen Steuerbelastung

Die Legitimität eines Steuersystems wird nicht nur davon abhängen, ob die ihm zugrundeliegenden Prinzipien der Besteuerung als gerecht angesehen werden. Entscheidend wird auch sein, ob die Steu-

erlast, die jeder einzelne selbst zu tragen hat, als gerecht wahrgenommen wird. Eines der sozial- und verhaltenswissenschaftlich relevanten Probleme ergibt sich in diesem Zusammenhang aus der Beobachtung, dass manche Menschen ihre eigene Steuerlast als ungerecht bewerten, andere dagegen die gleiche Belastung als gerecht ansehen. Die zweite Frageperspektive dieses Aufsatzes zielt deshalb auf die Erklärung unterschiedlicher Bewertungsmuster bei der Bewertung der *eigenen* Steuerlast. Bislang finden sich dazu zwei konkurrierende Erklärungsmodelle. Das erste, in der Ökonomie und der Wirtschaftspsychologie vor allem vertretene, folgt einer austauschtheoretischen Argumentation. Demnach sind Steuerzahlungen im Sinne eines *Güteraus-tauschs* zwischen Privathaushalten und dem Staat zu verstehen (klassisch: Lindahl 1919). Die Bewertung der eigenen Steuerlast wird deshalb auf der Grundlage des Verhältnisses von eigenen Steuerbeiträgen und staatlichen Leistungen vorgenommen (Schmölders 1966, 1975). Aus Sicht des zweiten Modells gelten demgegenüber Steuerzahlungen als Lasten bzw. Beiträge, die von den Haushalten aufzuwenden sind, um die *Produktion kollektiver Güter* sicherzustellen (klassisch: Mill 1848). Für die Frage der Gerechtigkeit ist deshalb eine Äquivalenz zwischen Beiträgen und Leistungen nachrangig gegenüber Erwägungen wie sie auch im Leistungsfähigkeitsprinzip ihren Ausdruck finden.

Zentral für das erste Modell der Bewertung der individuellen Steuerlast ist, dass eine direkte Verbindung zwischen den Aufwendungen und Erträgen von Haushalten bzw. Individuen hergestellt wird. Eine Steuerlast wird dann vom Steuerzahler als gerecht angesehen, wenn die staatlich erbrachten Leistungen als angemessener Gegenwert zu den Steuerzahlungen angesehen werden. Mit anderen Worten: der Nutzen aus dem Konsum öffentlicher Güter sollte dem Steuerbeitrag entsprechen. Die Bewertung der Steuergerechtigkeit ist deshalb eine Funktion dessen, was Menschen mit ihren Steuern zu „kaufen“ glauben (Peters 1991: 153, für eine empirische Analyse dieses Zusammenhangs vgl. Bies et al 1997). In den Wirtschaftswissenschaften werden derartige Ansätze als *benefit theories* bezeichnet (vgl. Young 1994). In der Mehrzahl der Studien zur Steuermoral wird eine Konzeption von Steuergerechtigkeit zugrunde gelegt, die genau an diesem Modell des Gütertauschs orientiert ist (vgl. Kirchler 1997). Diese Studien können empirisch zeigen, dass die individuelle Besteuerung dann als gerecht angesehen wird, wenn eine Person der Ansicht ist, zwischen geleisteter Steuerzahlung und erhaltener Gegenleistung bestehe ein ausgewogenes

Verhältnis (vgl. Falkinger 1995, Spicer/Becker 1980, Spicer/Lundstedt 1976).

Das zentrale Problem der *benefit theories* besteht darin, dass im Unterschied zu marktförmigen Transaktionen, bei denen spezifische Leistungen und Güter zu einem festgelegten Preis ausgetauscht werden, die durch Steuermittel finanzierten staatlichen Leistungen unspezifisch und breit gestreut sind. Deshalb werden die Zuwendungspolitiken des Staates bei den Politikadressaten häufig nicht in vollem Umfang wahrgenommen. Die umfangreichen Verteilungsströme, von denen die Bürger direkt und indirekt profitieren, sind weniger ‚sichtbar‘ als die über die Steuer realisierten Zahlungen an den Fiskus. Sven Steinmo (1993: 193) verweist darauf, dass es für die Bürger schwierig ist, das Verhältnis von Steuern und empfangenen Leistungen richtig einzuschätzen, weil sie die Kosten der Steuern direkt ‚fühlen‘, während „such benefits such as clean air, good roads, an educated workforce, national defence, and the reduction of poverty are felt much less precisely or are assumed“. Weiterhin werden die Leistungen des Staates im Vergleich zu den eigenen Steuerbeiträgen häufig unterschätzt (Wallschutzky 1984). Bei der Erklärung von Gerechtigkeitsurteilen zur eigenen Steuerlast ist man daher mit einem grundlegenden Problem der Wahrnehmungsverzerrung konfrontiert.

Im Gegensatz dazu verzichtet das Modell der kollektiven Güter auf die Annahme eines durch Steuerzahler vorgenommenen direkten Vergleichs ihrer Inputs und der erhaltenen staatlichen Leistungen. Ein Steuersystem muss danach nicht zu einer für den einzelnen Steuerzahler aufwandsadäquaten Gegenleistung führen, es muss vielmehr in seiner Gesamtheit durch eine *gerechte Lastenverteilung* zur Finanzierung von Kollektivgütern ausgezeichnet sein. Einige Arbeiten weisen dementsprechend darauf hin, dass dabei vor allem soziale Vergleiche entscheidend sind, d.h. wie andere Personen oder soziale Gruppen durch das Steuersystem belastet werden (Dornstein 1987). Im Sinne des Leistungsfähigkeitsprinzips sprechen Kirchler und Maciejovsky (2002) deshalb von „horizontaler“ und „vertikaler Steuergerechtigkeit“. Während horizontale Steuergerechtigkeit bedeutet, dass gleich Leistungsfähige auch gleich besteuert werden, meint vertikale Steuergerechtigkeit, dass leistungsfähigere Personen mehr Steuern abzuführen haben. Schon bei den Ausführungen zu den Prinzipien eines gerechten Steuersystems wurde darauf hingewiesen, dass die progressive Besteuerung ein zentrales Instrument ist, um der unterschiedlichen Leistungskraft der Steuerbürger gerecht zu werden. Darin kommt die

Vorstellung zum Tragen, dass sich die ökonomisch prosperierenden Gruppen stärker an der Produktion kollektiver Güter beteiligen sollten als die Bezieher kleinerer Einkommen. Die Kollektivgutperspektive unterstellt, dass es durchaus eine positive Gerechtigkeitsbewertung der eigenen Steuerlast geben kann, ohne dass explizit Beiträge und staatliche Leistungen aufeinander bezogen werden. Die Steuerzahler können beispielsweise mit der Steuerprogression ein Gerechtigkeitsmandat verbinden, das sicherstellen soll, dass die Aufwendungen oder Lasten zur Produktion von Kollektivgütern mit der Leistungskraft der jeweiligen Gruppen variieren.<sup>5</sup> Neben der generellen Bereitschaft, einen Beitrag zu leisten, spielt dabei eine große Rolle, ob das Steuersystem insgesamt eine „just distribution of burdens“ (Rothstein 1998: 142) vornimmt – ob die Bürger also den Eindruck haben, die Lasten, die das Steuersystem ihnen (oder ihnen gleichgestellten Gruppen) im Verhältnis zu anderen sozialen Gruppen auferlegt, seien gerecht verteilt. Damit ist mit der Frage nach der Finanzierung kollektiver Güter auch immer das Problem der Lastenverteilung über die verschiedenen sozialen Gruppen hinweg verbunden. Wichtig ist in diesem Zusammenhang der horizontal und vertikal ausgerichtete soziale Vergleich, den Personen vornehmen, wenn sie ihre Steuerbelastung bewerten. Dies bedeutet eben nicht eine gleiche Belastung, sondern ist im Sinne eines „fair share“ zu verstehen. Hat man beispielsweise den Eindruck, alle anderen würden zu wenig Steuern zahlen, so liegt ein Gefühl der relativen Deprivation im Bezug auf die Verteilung der Steuerlasten vor, was wiederum dazu führen kann, die eigene Steuerlast als ungerecht zu bewerten (vgl. Crosby/Gonzales-Intal 1984).

Dieses Modell der kollektiven Lastenteilung unterstellt, dass auch die Bezieher hoher Einkommen bereit sind, eine größere Steuerlast zu tragen als ökonomisch schwächere Gruppen. Doch warum sollten rationale Individuen bereit sein, freiwillig höhere Lasten bei der Produktion kollektiver Güter zu übernehmen? Eine mögliche Erklärung lässt sich aus den Arbeiten von Howard Margolis (1981, 1982) ableiten. Er geht davon aus, dass Personen letztlich zwei Präferenzordnungen ausbilden: Eine auf den eigenen Vorteil bedachte und eine, die auf den Vorteil der Gruppe bezogen ist, zu der man sich zugehörig

<sup>5</sup> Zusätzlich zu dem ressourcenbezogenen Argument lässt sich das Steuersystem gleichfalls als ein Instrument verstehen, das die Aufgabe hat, markerzeugte Ungleichheiten zu verringern; sie sind gleichsam Rahmeninstitutionen für innergesellschaftliche Verteilungsgerechtigkeit.

fühlt. Personen haben demnach sowohl egoistische als auch gruppenbezogene bzw. moralische Präferenzen (vgl. bereits Harsanyi 1955). Aus der Sicht einer rein egoistischen Präferenzordnung sind Steuern nichts anderes als zu vermeidende Lasten. Sie reduzieren das verfügbare Einkommen und verhindern die Realisierung der eigenen Lebensziele. Aus der Sicht einer moralischen Präferenzordnung stellen Steuern dagegen keine zu vermeidenden Lasten dar. Sie sind der Beitrag, den jeder einzelne dafür entrichtet, damit in einer Gesellschaft ein bestimmtes Ausstattungsniveau an Gütern für jeden in gleicher Weise verfügbar ist. Daher können auch sie einen Nutzen für das Individuum haben.

In Margolis' Arbeiten wird behauptet, dass beide Präferenzordnungen zwar unabhängig gebildet werden, ihre Gewichtung aber nicht unabhängig voneinander geschieht.<sup>6</sup> Ob jemand seinen moralischen Präferenzen ein höheres oder niedrigeres Gewicht zumisst, hängt einmal von den Erwartungen in der Zukunft ab, d.h. welcher Nutzenzuwachs durch ein selbstbezogenes oder moralisches Verhalten zu erwarten ist, und es ist auch vom „Schatten der Vergangenheit“ (Voss 2001) bestimmt, d.h. in welchem Umfang die egoistischen oder moralischen Präferenzen bereits befriedigt wurden. Margolis möchte damit klären, warum Personen wählen gehen, warum sie sich für karitative Zwecke einsetzen oder warum sie Geld spenden, kurz: warum sie Beiträge zu kollektiven Gütern in einer Gesellschaft leisten, die für sie nur mit höheren Kosten verbunden sind. Grundlage seines Modells ist die Annahme, dass je mehr Ressourcen eine Person zur Realisierung ihres egoistischen Nutzens bereits eingesetzt hat, desto geringer ist der Grenznutzen eines weiteren egoistischen Ressourceneinsatzes. Verfügt diese Person über ein geringes Niveau ihrer moralischen Nutzenbefriedigung, so kommt einer zusätzlichen moralischen Nutzenbefriedigung eine deutlich höhere Bedeutung zu – der Grenznutzen moralischen Handelns ist also höher als der Grenznutzen eines egoistischen Handelns. Wenn sich diese Person nun entscheiden muss, welches Gewicht sie ihren egoistischen oder ihren moralischen Präferenzen gibt, so wird sie sich für eine höhere Gewichtung ihrer moralischen Präferenzen entscheiden. Denn ein moralisches Handeln verspricht in dem Fall einen höheren Grenznutzen als egoistisches Handeln. Eine spiegelbildliche Situation er-

gibt der Fall, in dem eine Person über ein hohes Niveau moralischer Nutzenbefriedigung verfügt.<sup>7</sup> Dieses Modell lässt sich auf unsere Thematik übertragen, wenn man Steuerzahlungen *auch* als einen altruistischen Beitrag zur Produktion kollektiver Güter versteht. In dem Moment können nämlich die Bürgerinnen und Bürger ihre moralischen Nutzeninteressen durch die Entrichtung von Steuern befriedigen. Wer Steuern zahlt, leistet nicht nur einen Beitrag zur Steigerung der allgemeinen Wohlfahrt, sondern befriedigt damit auch seine moralischen Nutzeninteressen.<sup>8</sup> Man kann daran anschließend die These formulieren, dass diejenigen, die über ein relativ hohes Niveau der Befriedigung ihrer egoistischen Nutzeninteressen verfügen, eher bereit sind, Steuern zu zahlen. Dementsprechend würden wir bei diesem Personenkreis erwarten, dass sie ihre aktuellen Steuerbelastungen tendenziell als gerecht ansehen.

An dieser Stelle sollte deutlich geworden sein, dass beide Modelle recht unterschiedliche Annahmen über die Bedingungen formulieren, die erfüllt sein müssen, damit eine Person ihre eigene Steuerlast als gerecht ansieht. Im ersten Fall muss eine subjektiv wahrgenommene Entsprechung von geleisteten Zahlungen und erhaltenen Leistungen bestehen, im zweiten Fall muss ein ausreichendes subjektives Wohlfahrtsniveau existieren und die Verteilung der eigenen Steuerlast im Verhältnis zu Anderen als gerecht angesehen werden. Wir wollen nun im Folgenden die Erklärungskraft beider Modelle mit Hilfe von Umfragedaten empirisch überprüfen. Die dafür leitenden Hypothesen lauten:

**Hypothese 1:** Die eigene Steuerbelastung wird dann eher als gerecht angesehen, wenn Personen der Meinung sind, für ihre Steuerzahlungen auch eine adäquate Gegenleistung vom Staat zu erhalten.

<sup>7</sup> Margolis (1982: 26ff.) erklärt die Ausbildung moralischer Präferenzen mit einem evolutionsbiologischen Argument: Im Zuge der Evolution hatten nämlich diejenigen Gruppen einen Selektionsvorteil, deren Mitglieder nicht nur über selbstbezogene sondern auch moralische Präferenzen verfügten. Zu einer ähnlichen Argumentation vgl. Weise 1995, zur Kritik daran vgl. Frank 1988: 37ff.

<sup>8</sup> Dass Steuerzahlungen tatsächlich als eine Form altruistischen Handelns interpretiert werden können, zeigen Studien zum Zusammenhang von Spendenverhalten und der Höhe der entrichteten Steuern. Ein zentrales Ergebnis scheint nämlich zu sein, dass Steuerzahlungen altruistisches Verhalten in Form von Spenden und bürgerschaftlichem Engagement substituieren (Steinberg 1990).

<sup>6</sup> Margolis verwendet den Begriff „group-interest“ für das, was hier als moralische Präferenzen bezeichnet wird. Es handelt sich dabei aber letztlich nur um einen terminologischen Unterschied.

Hypothese 2: Die eigene Steuerbelastung wird dann eher als gerecht angesehen, wenn Personen schon über ein relativ hohes subjektives Wohlfahrtsniveau verfügen und wenn sie der Meinung sind, dass auch andere ihren fairen Anteil an Steuern zahlen.

## 2. Daten, Variablen und Methode

Auskunft über die als gerecht angesehenen Regeln der Lohn- bzw. Einkommenssteuer und über den empirischen Gehalt der beiden Hypothesen sollen uns die Ergebnisse einer im Rahmen der „Nachwuchsgruppe Interdisziplinäre Soziale Gerechtigkeitsforschung“ von September bis Oktober 2004 durchgeführten postalischen Befragung geben. Grundlage bildete eine geschichtete Zufallsstichprobe aus dem Melderegister des Landeseinwohnermeldeamtes Berlin (Schichtungskriterien waren Geschlecht und Alter; vgl. die Stichprobenbeschreibung im Anhang). Die Grundgesamtheit bildeten alle deutschen Staatsangehörigen über 18 Jahren, die zum Stichtag 30. Juni in Berlin gemeldet waren (ausgenommen Anstaltsbevölkerung). Insgesamt 3000 Personen erhielten in der zweiten Septemberwoche einen zuvor an einer studentischen Befragtengruppe getesteten Fragebogen.<sup>9</sup> Das Befragungsinstrument war in drei Abschnitte unterteilt: (1) Vignetten-Befragung, (2) klassische itembasierte Einstellungsabfrage und (3) sozialstatistische Fragen. Im ersten Teil wurden den Befragten 20 unterschiedliche fiktive Steuerzahler vorgestellt, die sie danach bewerten sollten, ob der angegebene Steuersatz, den die vorgestellte Person zu entrichten hat, gerecht bzw. in welchem Ausmaß er ungerecht ist. Es wurden insgesamt 10 unterschiedliche Versionen verwendet, in denen jeweils andere, zufällig ausgewählte und angeordnete Fallbeispiele präsentiert wurden. Zusätzlich wurden zwei Antwortmodi eingesetzt. Im ersten Fall

waren die Befragten aufgefordert, das Ausmaß der von ihnen empfundenen Ungerechtigkeit der angegebenen monatlichen Steuerlast mit Hilfe von Zahlen auszudrücken. Im zweiten Fall sollte dies durch das Einzeichnen einer vertikalen Linie in ein vorgegebenes Thermometer geschehen, wobei die Skalenpunkte nicht gekennzeichnet waren und explizit die Aufforderung bestand, bei einer sehr großen Ungerechtigkeit die Linie über den oberen Rand des Thermometers hinaus zu zeichnen (vgl. Beispiel im Anhang). Zur Kalibrierung der Einzelmessungen erhielten alle Befragten eine gleich lautende Vignette, die sie zu Beginn bewerten mussten. Insgesamt wurden also 20 (2 × 10) unterschiedliche Fragebogenversionen verwendet, bei denen die Befragten 20 + 1 Fallbeispiele bewerten mussten. Die Zuordnung zu den 20 Gruppen wurde jeweils zufällig vorgenommen. Im Anschluss an den Vignetten-Teil erhielten die Befragten eine Reihe itembasierter Einstellungsfragen zu unterschiedlichen Aspekten der Steuergerechtigkeit und einen relativ umfangreichen Fragekatalog zur Demographie insbesondere der eigenen Erwerbstätigkeit vorgelegt.

Von den 3000 vom Landeseinwohnermeldeamt erhaltenen Adressen erwiesen sich 117 als fehlerhaft bzw. die Personen waren verzogen oder verstorben. Einen ausgefüllten Fragebogen sendeten insgesamt 586 Personen zurück, was einem Netto-Rücklauf von 20,3 Prozent entspricht. Dies ist eine vergleichsweise geringe Ausschöpfungsquote, bewegen sich diese doch in neueren postalischen Befragungen zwischen 60 und 70 Prozent (vgl. etwa Reuband 2001, Diekmann/Jann 2001). Gleichwohl sind Ausschöpfungsquoten von 15 bis 30 Prozent für postalische Befragung nicht unüblich (vgl. Porst 1998). Aus vorausgegangenen Studien mit dem Faktoriellen Survey Design (Liebig 2001, Liebig/Mau 2002) wissen wir, dass dieses Verfahren einen höheren quantitativen und qualitativen Bearbeitungsaufwand hat als die üblicherweise verwendeten itembasierten Instrumente. Und wir wissen auch, dass die Teilnahme an postalischen Befragungen sehr stark themenabhängig ist (Blasius/Reuband 1995). Da es sich bei der vorliegenden Studie also um eine vom Themenbezug spezielle und aufgrund der verwendeten Erhebungsinstrumente anspruchsvolle Befragung handelt, ist eine Unterschreitung der sonst üblichen Ausschöpfungsquoten durchaus plausibel. Es verwundert deshalb auch nicht, dass Personen mit höherem Schulabschluss in der Stichprobe über- und mit geringer Bildung und statusniedrigeren Berufen unterrepräsentiert sind (vgl. die Stichprobenbeschreibung im Anhang). Regionale Begrenzung, geringe Ausschöpfungsquote

<sup>9</sup> Die Gestaltung der Erhebungsunterlagen und des Anschreibens geschah in Anlehnung an die Vorschläge Dillmans (1991, 2000): Fragebogen in Broschürenformat (jedoch in DIN A 4 Format) mit Logo der Universität und weißem Papier, Anschreiben auf offiziellem Papier, Vorstellung des Studienziels, Wichtigkeit des Befragten, Datenschutzinformation, Freiwilligkeitserklärung. Abweichend davon wurde auf eine handschriftliche Unterschrift verzichtet, der Rückumschlag wurde mit einem Stempel „Porto zahlt Empfänger“ versehen und es wurden zwei schriftliche Nachfassaktionen nach zwei bzw. fünf Wochen durchgeführt; vgl. dazu Reuband 2001.



und selektives Teilnahmeverhalten haben zur Folge, dass die im Folgenden berichteten Ergebnisse lediglich als Hinweise auf mögliche Randverteilungen und Zusammenhänge in der Bevölkerung zu lesen sind.<sup>10</sup>

### *Kriterien einer gerechten Besteuerung*

Ausgangspunkt unserer Analysen sind die itembasierten Abfragen zu einer Auswahl von Steuerprinzipien. Die diesen Items zugrunde liegenden Leitprinzipien sind bzw. waren Bestandteil der bundesdeutschen Steuergesetzgebung (Einkommensabhängigkeit, Relevanz des Ehestands und der Kinderanzahl, Unterscheidung verschiedener Einkommensquellen), werden aktuell als zu berücksichtigende Prinzipien diskutiert (Steuernachlass bei bürgerschaftlichem Engagement), sind Grundlage aktuell diskutierter Steuermodelle („flat tax“) oder lassen sich im weiteren Sinne als gebührenähnliche Abgaben ausdeuten (z.B. Steuern für die Inanspruchnahme staatlicher Leistungen). Die Befragten waren aufgefordert, auf einer 7-er Skala anzugeben, inwieweit sie die folgenden Aussagen ablehnen bzw. ihnen zustimmen:

- (1) Verheiratete sollten weniger Steuern zahlen als Unverheiratete.
- (2) Wer Kinder hat sollte weniger Steuern zahlen als jemand, der keine Kinder hat.
- (3) Jeder sollte in dem Umfang Steuern zahlen, wie er staatliche Dienste, z.B. Straßen, Schulen oder kulturelle Einrichtungen, in Anspruch nimmt.
- (4) Wenn jemand etwas für die Allgemeinheit tut und in seiner Freizeit gemeinnützige Arbeit leistet, sollte er weniger Steuern zahlen.
- (5) Leute mit hohem Einkommen sollten einen größeren Anteil an Steuern zahlen als diejenigen mit niedrigerem Einkommen.
- (6) Wenn jemand eine Erbschaft gemacht hat, dann sollte er dafür einen deutlich höheren Anteil an Steuern zahlen als auf das, was er sich selbst erarbeitet hat.
- (7) Es ist gerecht, wenn alle den gleichen Anteil an Steuern zahlen, gleichgültig, ob sie viel oder wenig verdienen.

Vor dem Hintergrund der diskutierten Probleme einer abstrakten Abfrage von Steuergrundsätzen und der möglicherweise sinnvollerer Rekonstruk-

tion normativer Präferenzen auf der Grundlage von Urteilen über konkrete Fallbeispiele ergänzten wir die itembasierte Analyse mit einer Vignettenbefragung entsprechend dem Factorial Survey Design. Der Aufbau der Vignetten orientierte sich an den genannten Besteuerungskriterien (vgl. das Beispiel im Anhang). D.h. die vorgelegten Fallbeispiele unterschieden sich nach der Höhe des Erwerbseinkommens, dem Familienstand des Steuerpflichtigen, der Anzahl der Kinder, der Höhe der monatlichen Erträge aus einer Erbschaft (Mieteinnahmen aus einer ererbten Wohnung) und ob die beschriebene Person sich für das Allgemeinwohl engagiert. Die aus der Kombination dieser Merkmale resultierenden Fallbeispiele wurden zufällig ausgewählt und auch die Reihenfolge in den 10 Fragebogenversionen beruht auf einer zufälligen Anordnung.<sup>11</sup>

Auf der Grundlage der für jede Person erhobenen 20 Urteile schätzen wir ein lineares Regressionsmodell, bei dem die abhängige Variable der gerechte Steuerbetrag jeder vorgelegten Fallbeschreibung ist. Dieser gerechte Steuerbetrag wurde nicht direkt erfragt, sondern auf der Grundlage der Urteile zur (Un-)Gerechtigkeit der in den Vignetten vorgegebenen Steuerzahlungen ermittelt. Wir bedienen uns dazu der Abbildungsvorschrift von Jasso (1978, 1980, 1990, 2004), wonach die individuelle Gerechtigkeitsbewertung (J) dem Produkt aus einem individuellen Expressionskoeffizienten ( $\theta$ ) und dem logarithmierten Verhältnis des tatsächlichen (A) und dem als gerecht eingeschätzten (C) Steuerbetrag entspricht (vgl. Jasso 1990).

$$J_{ij} = \theta_i \ln \left( \frac{A_j}{C_{ij}} \right)$$

wobei:

A = in den Vignetten angegebener Einkommenssteuerbetrag in €

C = als gerecht eingeschener Einkommenssteuerbetrag in €

J = Gerechtigkeitsbewertung Steuerbelastung

$\theta$  = Expressionskoeffizient

i = Befragter, j = Vignette

Der tatsächliche Steuerbetrag (A) wird in den Vignetten vorgegeben und die Gerechtigkeitsbewertung (J) jeweils über die Angabe von Zahlen bzw. das Einzeichnen einer Linie im vorgegebenen Thermometer ausgedrückt. Der Expressionskoeffizient

<sup>10</sup> Zu erwähnen ist jedoch, dass sich die berichteten Ergebnisse in ihrer Tendenz auch dann einstellen, wenn man auf der Grundlage der in Anlage 1 berichteten Befragtenmerkmale eine Gewichtung der Daten vornimmt.

<sup>11</sup> Aus Platzgründen verzichten wir auf eine detaillierte Darstellung der Konstruktion der Erhebungsinstrumente und der abhängigen Variable des als gerecht eingeschätzten Steuerbetrags. Für eine detaillierte Beschreibung der einzelnen Schritte vgl. Liebig/Mau 2002.

gibt für jeden Befragten an, wie er oder sie die empfundene Ungerechtigkeit ausdrückt – sehr expressive Personen werden große Zahlen und lange Linien verwenden, für andere ist es wiederum typisch, eher mit kleinen Zahlen und kürzeren Linien ihr Ungerechtigkeitsempfinden auszudrücken. Wenn man so will, handelt es sich bei diesem befragtenspezifischen Koeffizienten auch um einen Skalierungskoeffizienten. Durch eine getrennte Schätzung dieses Koeffizienten und der entsprechenden Umformung der Gleichung nach C erhalten wir den als gerecht eingeschätzten Steuerbetrag für jede Vignette, der als abhängige Variable in den Regressionsmodellen verwendet wird.<sup>12</sup>

Die unabhängigen Variablen in dem zu schätzenden Modell stellen die Steuermerkmale aus den Vignetten dar. Wir erhalten für jedes dieser Steuermerkmale einen Regressionskoeffizienten, der erstens angibt, ob das entsprechende Besteuerungskriterium gerechterweise einen Einfluss haben bzw. irrelevant sein sollte und zweitens, welches relative Gewicht ihm bei der Festsetzung einer gerechten Steuerlast zukommen sollte. Nach Ausschluss fehlender Werte verfügen wir über eine Analytestichprobe von 10.844 Urteilen, die von 582 Personen abgegeben wurden. Das Problem besteht darin, dass diese 10.844 Urteile nicht voneinander unabhängige Datenpunkte sind – jeder Befragte steuert ja bis zu 20 Urteile bei. Es kommt damit zu einer Clusterung der Urteile, wobei jeder der 582 Befragten jeweils einen eigenen Cluster bildet. Die Folge ist, dass wir im Rahmen der Regressionsmodelle die Standardfehler der Regressionskoeffizienten unterschätzen. Um dieses Problem zu korrigieren, verwenden wir den so genannten Huber-White Sandwich Schätzer (vgl. White 1980, Williams 2000) für robuste Standardfehler mit den Befragten als Cluster (StataCorp. 2001: 254ff.).<sup>13</sup>

### *Bewertung der eigenen Steuerbelastung*

Zur Überprüfung unserer Hypothesen zu den Bestimmungsgründen der Bewertung der eigenen

Steuerbelastung schätzen wir ebenfalls ein lineares Regressionsmodell; jetzt aber nicht auf der Grundlage mehrerer Urteile einer Person, sondern hier entspricht der Umfang der Analytestichprobe dem unserer Befragtenstichprobe – freilich abzüglich der Fälle, die unvollständige Angaben gemacht haben. Die abhängige Variable stellt die Bewertung der im Jahr 2003 geleisteten Steuerzahlungen dar. Die Befragten waren im itembasierten Befragungsteil aufgefordert, den im Jahr 2003 tatsächlich gezahlten Steuerbetrag in Euro anzugeben. Im Anschluss daran sollten sie auf einer 11-er Skala angeben, ob sie diese Steuerbelastung als ungerechterweise zu niedrig, gerecht oder ungerechterweise zu hoch einschätzen. Daran anschließend sollten diejenigen, die ihre Steuerzahlungen als ungerecht bewerteten, den aus ihrer Sicht gerechten jährlichen Betrag an Lohn- bzw. Einkommenssteuer in Euro nennen. Mit Hilfe der Abbildungsvorschrift von Jasso (1980, 1990) berechnen wir aus den Angaben zum tatsächlichen (A) und dem als gerecht eingeschätzten Steuerbetrag (C) für jeden Befragten die Gerechtigkeitsbewertung J seiner Steuerbelastung. Im Unterschied zur Vignettenanalyse erfragen wir also jetzt den gerecht eingeschätzten Steuerbetrag (C) direkt und leiten daraus dann die Gerechtigkeitsbewertung (J) ab. Da alle Befragten eine gemeinsame Einheit – nämlich Euro-Beträge – verwenden und wir davon ausgehen, dass alle mit dieser Einheit hinlänglich vertraut sind, können wir auf die Berücksichtigung eines individuellen Expressionskoeffizienten verzichten. Die Gerechtigkeitsbewertung der eigenen Steuerbelastung errechnet sich dann wie folgt (vgl. Jasso 1980):

$$J_i = \ln \left( \frac{A_i}{C_i} \right)$$

wobei:

A = tatsächlich gezahlter Einkommenssteuerbetrag im Jahr 2003 in €

C = als gerecht angesehener Einkommenssteuerbetrag in €

J = Gerechtigkeitsbewertung der eigenen Steuerbelastung im Jahr 2003

i = Befragte

Die daraus resultierende Variable stellt die abhängige Variable in den Regressionsmodellen dar. Sie hat den Wert 0, wenn der gezahlte Steuerbetrag als gerecht eingeschätzt wird. Negative Werte bedeuten, der gezahlte Steuerbetrag ist ungerechterweise zu niedrig, positive Werte dagegen, der gezahlte Steuerbetrag ist ungerechterweise zu hoch.

Auf der Seite der unabhängigen Variablen verwenden wir als Kontrollvariablen das Alter, das Ge-

<sup>12</sup> Der Expressionskoeffizient wird über bivariate Regressionsmodelle geschätzt, die für jede Person einzeln berechnet werden (jeweils N = 20). Die abhängige Variable bildet die Gerechtigkeitsbewertung (J), die unabhängige Variable der vorgegebene Steuerbetrag (A). Der Steigungskoeffizient für A gibt den Expressionskoeffizient einer Person wieder; vgl. Jasso 2004, Liebig/Mau 2002.

<sup>13</sup> Eine andere Möglichkeit mit der fehlenden Unabhängigkeit der Beobachtungen umzugehen, ist die Spezifikation eines Mehrebenenmodells, bei dem die unterste Ebene die Einzelurteile, die darüberliegende Ebene die einzelnen Personen sind; vgl. Dülmer 2001.

schlecht, die aktuelle Tätigkeit als Selbstständiger und die Höhe der Steuerzahlungen. Unsere Vermutung besteht darin, dass Selbstständige grundsätzlich Steuerzahlungen als ungerecht einschätzen. Zugleich gehen wir davon aus, dass Steuerzahlungen als eine individuell zu vermeidende Last gelten, weshalb Personen einen größeren Steuerbetrag ungerechter empfinden als einen kleineren.

Dem ersten der dargestellten theoretischen Modelle – und damit Hypothese 1 – folgend, gehen wir davon aus, dass Personen dann ihre Steuerlast tendenziell als gerecht ansehen, wenn sie (1) mit dem Angebot der in Anspruch genommenen „staatlichen Leistungen (wie z.B. Schulen, Straßen oder kulturellen Einrichtungen)“ zufrieden sind und (2) der Meinung sind, angesichts „der verschiedenen öffentlichen, durch den Staat finanzierten Aufgaben (wie z.B. Schulen, Verteidigung, Straßenbau)... die dafür erhobenen Steuern“ nicht zu hoch sind. Der Logik des ersten Modells folgend dürften aber auch gerade diejenigen, die in Haushalten leben, die staatliche oder auch nur öffentliche Transfers – etwa in Form von Sozialhilfe oder Rentenzahlungen – erhalten, eher ihre Steuerzahlungen als gerecht ansehen, weil sie ja unmittelbar aus den öffentlichen Kassen Leistungen beziehen. Da jedoch erhaltene Rentenzahlungen eher im Sinne von individuell erworbenen Ansprüchen auf der Grundlage der in der Vergangenheit entrichteten Beiträge gelten, fügen wir einen Interaktionsterm mit dem Alter hinzu. Wir erwarten, dass gerade jüngere Transferempfänger ihre – in aller Regel sehr geringen – Steuerzahlungen als gerecht einschätzen.<sup>14</sup>

Der Annahme von Margolis folgend, müssten diejenigen mit hohem Wohlfahrtsniveau eher bereit sein, zur Produktion kollektiver Güter einen Beitrag zu leisten und dementsprechend die eigenen Steuerlasten eher als gerecht ansehen (Hypothese 2). Wer also eine hohe „Zufriedenheit mit dem eigenen Lebensstandard“ berichtet und – bei Berufstätigen – ein hohes Erwerbseinkommen bezieht, dürfte auch über ein höheres Niveau bei der Realisierung seiner egoistischen Nutzeninteressen verfügen. Dementsprechend sollte dieser Personenkreis seine eigene

Steuerbelastung eher als gerecht bewerten. Dies müsste sich noch verstärken, wenn Personen der Meinung sind, die anderen würden gleichfalls ihren fairen Anteil an Steuern zahlen (sozialer Vergleich).<sup>15</sup>

Es werden für zwei Befragtengruppen jeweils getrennte Modelle berechnet. Einmal für alle in der Stichprobe befindlichen Steuerpflichtigen und zum anderen ausschließlich für Erwerbstätige. Die Trennung ist notwendig, weil wir bei der Überprüfung der zweiten Hypothese als Indikator des subjektiven Wohlfahrtsniveaus das aktuelle Netto-Erwerbseinkommen verwenden.

Bei der Modellspezifikation gehen wir schrittweise vor. Das erste Modell enthält jeweils nur die Kontrollvariablen Alter, Geschlecht, selbstständige Tätigkeit, Transferempfänger und Höhe der gezahlten Lohn- bzw. Einkommenssteuer im Jahr 2003. Im zweiten Modell werden die beiden Einstellungsvariablen zur Bewertung der staatlichen Leistungen hinzugefügt (Hypothese 1). Das dritte Modell enthält alternativ die entsprechenden Variablen aus Hypothese 2 (Zufriedenheit mit Lebensstandard bzw. Erwerbseinkommen und sozialer Vergleich). Das vierte Modell beinhaltet die Variablen aus beiden Hypothesen. Einen Hinweis darauf, welches der beiden Modelle die tatsächliche Bewertung der eigenen Steuerbelastung besser erklärt, erhalten wir, wenn wir erstens die durch die jeweiligen Variablen erreichte Modellverbesserung – gemessen an der Erhöhung von  $R^2$  – und zweitens die Stabilität und Höhe der Effekte bei einer gemeinsamen Schätzung (Modell IV) betrachten.

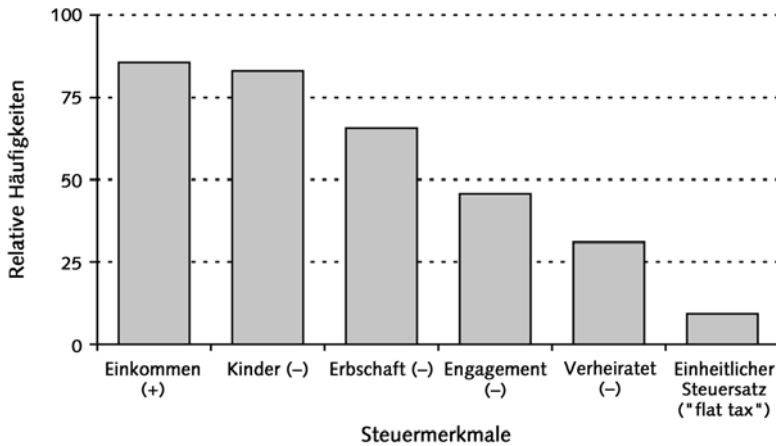
### 3. Ergebnisse

#### *Prinzipien einer gerechten Besteuerung*

Als erstes wenden wir uns der Frage zu, welche Prinzipien ein gerechtes Einkommenssteuersystem auszeichnen würde. In Abbildung 1 ist dafür der Anteil der Befragten abgetragen, der sich für eine Geltung des jeweiligen Leitprinzips ausspricht. Ein weitgehender Konsens besteht über eine nach der Einkommenshöhe differenzierte Steuerbelastung. Dem in den aktuellen politischen Auseinandersetzungen diskutierten Modell eines einheitlichen

<sup>14</sup> Für die Klassifikation einer Person als Transferempfänger ist entscheidend, ob sich das entsprechende Haushaltseinkommen aus mindestens einer Art sozialstaatlicher Transfers zusammensetzt. Als derartige Transfers gelten: Rentenzahlungen, Zahlungen aus der Arbeitslosen- oder Pflegeversicherung, Sozialhilfe und andere Arten staatlicher Unterstützungszahlungen, Ausbildungshilfen oder Erziehungsgeld.

<sup>15</sup> Da es sich bei diesen Variablen ebenfalls um Einstellungen handelt, können wir im Rahmen eines Surveydesigns keine Kausalannahmen testen. Wir sprechen deshalb nicht von unabhängigen Variablen, sondern von Kovariaten und behaupten keine eindeutige kausale Richtung der entsprechenden Effekte.



**Abb. 1** Kriterien eines gerechten Einkommenssteuersystems (Relative Zustimmungshäufigkeiten, N = 579, ISGF 2004)

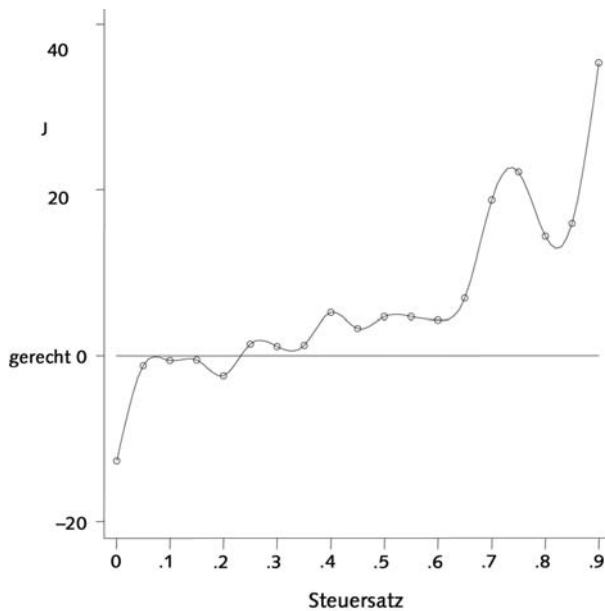
Anmerkung: Itemabfrage mit 7 stufiger Zustimmungsskala, angegeben ist der jeweilige Anteil der Befragten, die meinen, das entsprechende Merkmal sollte zu einer Erhöhung (+) bzw. Absenkung (-) des Steuersatzes führen bzw. die einem einheitlichen Steuersatz für alle Steuerpflichtigen zustimmen (Skalenpunkte 5 bis 7 zusammengefasst).

Steuersatzes für alle („flat tax“) wird somit einheitlich eine Absage erteilt – zumindest wird dies nur von einem sehr geringen Anteil unserer Berliner Stichprobe als gerecht angesehen. Ein ähnlich hohes Zustimmungsniveau findet das Prinzip, dass Kinder zu einer Reduktion der Steuerbelastung führen sollten. Erträge aus einer Erbschaft sollten nicht höher besteuert werden und Verheiratete sollten keine Steuererleichterung genießen. Der verschiedentlich unterbreitete Vorschlag, bürgerschaftliches Engagement im Sinne eines Beitrags zur Herstellung kollektiver Güter anzusehen und dementsprechend mit einem Steuerbonus zu verknüpfen, kann zumindest bei den von uns befragten Personen nur auf eine geringe Zustimmung hoffen. Soweit die Ergebnisse, wie sie sich auf der Grundlage der itembasierten Abfragen ergeben.

Wenn wir nun die Bedeutung der einzelnen Prinzipien auf der Grundlage der Bewertung konkreter Einzelfälle betrachten (Tabelle 1) so ergeben sich einmal Parallelen zu den itembasierten Abfragen, aber auch deutliche Unterschiede. Zunächst einmal sehen wir in Übereinstimmung mit der itembasierten Abfrage, dass auch bei der Bewertung der konkreten Steuerbeträge das bürgerschaftliche Engagement keine Bedeutung für den gerechterweise zu zahlenden Steuerbetrag haben sollte – der entsprechende Effekt für Engagement ist auf dem fünf Prozentniveau nicht signifikant. Ebenfalls in Einklang mit den itembasierten Ergebnissen steht

das hohe Gewicht des Erwerbseinkommens einer Person. Vergleicht man die – in Tabelle 1 nicht berichteten – standardisierten Koeffizienten, so ist die Höhe des Einkommens sogar das wichtigste Merkmal, gefolgt von Anzahl der Kinder, Familienstand und Erbschaft. Der Zusammenhang zwischen Erwerbseinkommen und dem gerechten Steuerbetrag folgt einer logarithmischen Funktion, d.h. bei sehr hohen Einkommen nimmt der gerechte Steuerbetrag nicht in gleichem Maße zu, wie das Einkommen steigt. Dies steht im Einklang mit bisherigen Studien, die darauf verweisen, dass es offenbar so etwas wie eine gerechte Obergrenze der Besteuerung gibt – Schmolders (1975) nannte bereits in den 70-er Jahren den Wert von 50 Prozent.<sup>16</sup> Dies macht auch Abbildung 2 deutlich. Hier ist für jeden Steuersatz von 0 bis 95 Prozent das mittlere Ungerechtigkeitsempfinden abgetragen. Wir sehen, dass (1) keine Steuern zu zahlen als sehr ungerecht angesehen wird, (2) eine durchschnittliche Besteuerung zwischen 5 und 35 Prozent als mehr oder weniger gerecht gilt, (3) eine Besteuerung zwischen 35 und 60 Prozent als ungerecht und (4) alles, was darüber geht, als höchst ungerecht bezeichnet wird. Die Besonderheit unserer Analysestichprobe – regionale Begrenztheit

<sup>16</sup> Aussagen über eine mögliche Präferenz für eine Steuerprogression bis zu einem Höchststeuersatz können wir aufgrund methodischer Restriktionen nicht treffen.



**Abb. 2** Gerechtigkeitsbewertung (J) und durchschnittliche Lohn- bzw. Einkommenssteuersätze (10844 Urteile von 582 Befragten, ISGF 2004)

und geringe Ausschöpfungsquote – erlaubt es jedoch nicht, aus diesem Befund verallgemeinernde Schlüsse zu ziehen.

Im Einklang mit der itembasierten Abfrage sollten Kinder zu einer Steuerreduktion führen. Die Anzahl an Kindern und der entsprechende gerechte Steuersatz stehen aber in keinem linearen Zusammenhang. Eine Zunahme der Anzahl an Kindern führt nicht in gleichem Maße zu einer Steuerreduktion. Erträge aus einer Erbschaft sollten auch im Rahmen der Vignettenabfrage die Steuerbelastung nicht erhöhen. Der negative Koeffizient weist sogar darauf hin, dass sie – im Unterschied zu Erwerbseinkommen – deutlich geringer besteuert werden sollten. Freilich gilt dies dann nicht, wenn die Erträge sehr hoch sind. Der positive Effekt des quadrierten Erbschaftsertrags besagt, dass hohe Erträge wieder stärker besteuert werden sollen. Was hinter diesem Antwortmuster möglicherweise steht, macht das zweite in Tabelle 1 berichtete Modell deutlich. Hier wurde ein zusätzlicher Term eingefügt, der den Anteil der Erbschaftserträge am Gesamteinkommen wiedergibt. Der positive Effekt bedeutet, dass Personen, deren Einkommen nur zu einem geringen Teil aus einer eigenen Erwerbstätigkeit stammt und die zugleich hohe Erbschaftserträge genießen, aus der Sicht unserer Be-

fragten deutlich höhere Steuern zahlen sollten als diejenigen, die allein vom Erwerbseinkommen leben.<sup>17</sup>

Schließlich beobachten wir – im Gegensatz zur itembasierten Abfrage – einen stabilen Koeffizienten für das Merkmal „verheiratet“. Verheiratete sollten weniger Steuern zahlen als allein Lebende und Personen, die „nur“ in einer Partnerschaft leben. Der Trauschein gilt also auch in unserer großstädtischen Stichprobe – trotz vielfach festgestellter Erosion der Heiratsnorm – als legitimer Grund für einen Steuerbonus. Während sich eine Mehrheit bei der direkten Frage nach der steuerlichen Bevorzugung Verheirateter gegen die Geltung einer derartigen Besteuerungsregel ausspricht, wird ihr aber dann gefolgt, wenn die Steuerlasten – wenn auch fiktiver – Personen beurteilt werden. Möglicherweise wird in diesem widersprüchlichen Ergebnis deutlich, dass die Antworten im itembasierten Fragebo-

<sup>17</sup> Daran werden auch die Vorzüge des Faktoriellen Surveys deutlich. Eine itembasierte Abfrage erbringt nämlich allein die Information, dass hohe Einkommen zu einer größeren oder Kinder zu einer kleineren Steuerlast führen sollten. Wie sich dies konkret in der Besteuerung ausdrückt und an welche Bedingungen die Geltung einer Regel gebunden sein sollte, lässt sich damit nicht bestimmen.

**Tabelle 1** Die Bedeutung der Steuermerkmale für eine gerechte durchschnittliche Besteuerung (Lineares Regressionsmodell, N = 10844/ 582)

	Gerechter durchschnittlicher Einkommenssteuersatz			
Erbwerbseinkommen (€, logarithmiert)	0,528***	(,0029)	,0702***	(,0031)
Kinder (Referenz: kein Kind)				
1 Kind	–,0192***	(,0043)	–,0188***	(,0043)
2 und 3 Kinder	–,0959***	(,0042)	–,0956***	(,0042)
4 Kinder	–,0477***	(,0044)	–,0494***	(,0043)
Erbschaftsertrag (in Tausend E)	–,0797***	(,0058)	–,1527***	(,0084)
Quadrierter Erbschaftsertrag	,0031	(,0031)	,0492***	(,0033)
Gesellschaftliches Engagement (= 1)	–,0021	(,0027)	–,0022	(,0029)
Familienstand (1 = verheiratet)	–,0200***	(,0030)	–,0232***	(,0028)
Anteil Erbschaftsertrag am Einkommen			,1540***	(,0137)
R <sup>2</sup> (adj.)		,1264		,1340

Anmerkungen: Unstandardisierte Koeffizienten, Robuste Standardfehler in Klammern, „Huber-White-Sandwich“-Schätzer mit Befragten als Cluster, \*\*\*  $p_1 < .001$

gen eher dem Prinzip der sozialen Erwünschtheit folgen als im Vignettenteil.

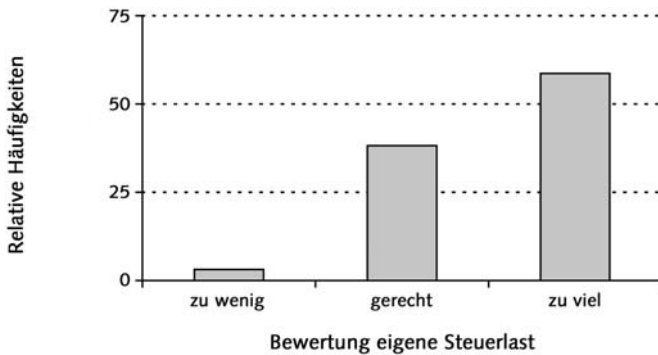
### Die Gerechtigkeit der eigenen Steuerbelastung

Doch unter welchen Bedingungen wird die eigene Steuerbelastung als gerecht angesehen? Abbildung 3 gibt zunächst einen Einblick, wie die Befragten unserer Stichprobe ihre eigene Steuerbelastung beurteilen. 38 Prozent bewerten ihre Steuerbelastung im Jahr 2003 als gerecht, eine Mehrheit – nämlich rund 59 Prozent – sieht sie hingegen als ungerechterweise zu hoch.

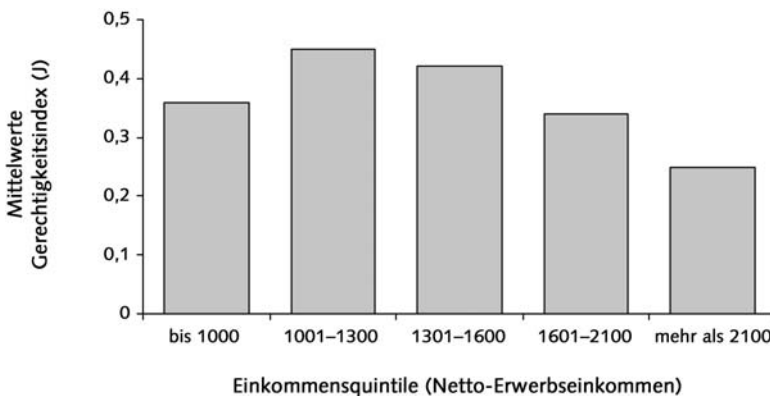
Die geltende Steuergesetzgebung sieht in Einklang mit dem Prinzip der progressiven Besteuerung vor, dass mit steigendem Einkommen auch die Steuerlast steigt. Der Staat schöpft also bei Personen mit hohem Einkommen absolut und relativ gesehen mehr vom Einkommen ab als bei Personen mit geringerem Einkommen. Dementsprechend sollte man erwarten, dass man gerade bei den Beziehern höherer Einkommen ein ausgeprägtes Ungerechtigkeitsempfinden hinsichtlich der eigenen Steuerlast findet. Dass dem – zumindest in unserer Stichprobe – nicht so ist, veranschaulicht Abbildung 4. Hier sind die mittleren Gerechtigkeitsbewertungen der eigenen Steuerzahlungen im Jahr 2003 für fünf Einkommensquintile abgetragen, wobei das fünfte Quintil die Gruppe mit dem höchsten Einkommen darstellt. Wir sehen, dass der Mittelwert der wahrgenommenen Ungerechtigkeit nicht in dem Maße ansteigt, wie das Einkommen. Im Gegenteil: das zweite Einkommensquintil weist das höchste Ungerechtigkeitsniveau auf und vom dritten bis zum

fünften Einkommensquintil sinkt es ab. Wer also zur Spitzenverdienergruppe in unserer Stichprobe gehört, beurteilt seine Steuerlast im Mittel deutlich weniger ungerecht als Bezieher niedrigerer Einkommen. In der untersten Einkommensgruppe (erstes Quintil) und erst recht in den obersten Einkommensgruppen sehen die Befragten ihre Steuerlast tendenziell als gerecht an. Steuerungerechtigkeit hat also ihren „sozialen Ort“ bei den Beziehern mittlerer Einkommen. Freilich gilt auch hier, dass aufgrund unserer speziellen Analysestichprobe keine Verallgemeinerungen möglich sind.

Tabelle 2 und 3 berichten die Ergebnisse der linearen Regressionsmodelle, mit denen wir Auskunft über die empirische Tragfähigkeit der beiden diskutierten Erklärungsmodelle erhalten wollen. Die zu erklärende Variable ist die Bewertung der eigenen Lohn- bzw. Einkommenssteuerbelastung im Jahr 2003, wie sie sich aus dem logarithmierten Verhältnis des gezahlten Jahressteuerbetrags und dem als gerecht angesehenen Betrag ergibt. Betrachten wir zunächst die Ergebnisse für alle, die im Jahr 2003 Lohn- bzw. Einkommenssteuern entrichtet haben: Wir finden, dass mit zunehmendem Alter die eigene Steuerbelastung gerechter eingeschätzt wird. Jüngere sehen ihre Steuerzahlungen als ungerechterweise zu hoch an. Ähnliches gilt für selbstständig Erwerbstätige. Diejenigen, deren Haushalt aktuell Transferleistungen aus den sozialen Sicherungssystemen erhält, unterscheiden sich in ihren Gerechtigkeitsbewertungen hingegen nicht von allen anderen. Auch die Kontrolle des Alters durch einen Interaktionsterm erbringt keinen signifikanten



**Abb. 3** Bewertung der eigenen Steuerlast (Relative Häufigkeiten, N = 309, ISGF 2004)



**Abb. 4** Durchschnittliche Gerechtigkeitsbewertung der Lohn- bzw. Einkommenssteuerzahlungen im Jahr 2003 (J) nach Höhe des Netto-Erwerbseinkommens (Einkommensquintile) (Mittelwerte, N = 223, ISGF 2004)

Effekt. Damit erhalten wir einen ersten Hinweis auf die Gültigkeit der zu testenden Hypothesen: Denn die Transferbezieher werden zwar primär durch beitragsfinanzierte soziale Sicherungssysteme alimentiert, gleichwohl sind diese zu einem nicht unwesentlichen Teil auch steuerfinanziert. Die Inanspruchnahme derartiger Leistungen führt also nicht zu einem grundsätzlich anderen Bewertungsmuster.

Diese Tendenz bestätigt sich, wenn wir die Bedeutung der Einstellungskovariaten im Sinne unserer beiden Hypothesen betrachten. Im Einklang mit der bisherigen Forschung finden wir einen Zusammenhang zwischen der Bewertung der staatlichen, steuerfinanzierten Leistungen und der eigenen Steuerlast. Wer mit den in Anspruch genommenen staatlichen Leistungen zufrieden ist, wird auch sei-

ne eigene Steuerbelastung als weniger ungerecht bewerten. Und wer der Meinung ist, die Steuern seien angesichts der staatlichen Leistungen zu hoch, weist auch ein höheres Ungerechtigkeitsempfinden aus. Doch entscheidend ist, dass beide Effekte erstens schwach und zweitens nicht stabil sind. Sie sind lediglich auf dem 5-Prozent-Niveau signifikant und die Modellverbesserung beträgt im Vergleich zu Modell I lediglich zwei Prozent (bei allen Steuerpflichtigen, Tabelle 2) und dreieinhalb Prozent bei den aktuell Erwerbstätigen (Tabelle 3).

Deutlich stärkere Effekte mit einer gleichzeitig größeren Modellverbesserung erhalten wir durch die Berücksichtigung der Variablen der zweiten Hypothese. Auch hier steht die Richtung der Effekte in Einklang mit den Modellannahmen. Wer eine hohe

**Tabelle 2** Gerechtigkeitsbewertung der eigenen Steuerzahlungen (Lineares Regressionsmodell, alle Steuerpflichtigen, N = 309, ISGF 2004)

	Ungerechtigkeit der eigenen Steuerzahlungen im Jahr 2003 (zu viel)			
	$M_1$	$M_2$	$M_3$	$M_4$
Alter (in Jahren)	-.0064** (.0030)	-.0066* (.0030)	-.0088*** (.0028)	-.0088*** (.0024)
Geschlecht (1 = Männer)	-.0942 (.0493)	-.1053* (.0480)	-.0528 (.0458)	-.0580 (.0483)
Als Selbstständiger tätig	.1686* (.0816)	.1678* (.0792)	.1671*** (.0754)	.1704* (.0696)
Transferbezieher	-.2652 (.2388)	-.2285 (.2373)	-.2891 (.2090)	-.2913 (.1766)
Interaktion: Alter x Transfer	.0081 (.0054)	.0079 (.0054)	.0103*** (.0049)	.0103** (.0037)
<i>Steuerzahlungen</i>				
Steuerzahlung im Jahr 2003 (in €, logarithmiert)	.1315*** (.0269)	.1204*** (.0285)	.0886*** (.028)	.0905*** (.0209)
<i>Austausch (Hypothese 1)</i>				
Zufriedenheit mit den in Anspruch genommenen staatl. Leistungen		-.0338 (.021)		-.0075 (.0174)
Steuern zu hoch angesichts staatl. Leistungen		.0509* (.0221)		.0254 (.0188)
<i>Indiv. Ressourcenausstattung und sozialer Vergleich (Hypothese 2)</i>				
Zufriedenheit mit Lebensstandard			-.1071*** (.0216)	-.0964*** (.0195)
Subjektiv höhere Steuerbelastung als andere in Deutschland			.0767*** (.0266)	.0630* (.0281)
<i>Kooperationsbereitschaft</i>				
Bereitschaft, auch ohne Gegenleistung Steuern zu zahlen				-.0295* (.0139)
R <sup>2</sup> (adj.)	.1118	.1376	.2778	.3091

Anmerkungen: Angegeben sind unstandardisierte Regressionskoeffizienten, Standardfehler in Klammern, \*  $p_t < .05$ , \*\*  $p_t < .01$ , \*\*\*  $p_t < .001$

Zufriedenheit mit dem eigenen Lebensstandard berichtet, wird auch seine im Jahr 2003 gezahlten Steuern eher als gerecht bewerten. Wer sich im Vergleich zu anderen steuerlich nicht benachteiligt einschätzt, wird ebenfalls seine Steuerbelastung als gerecht ansehen. Die Modellverbesserung im Vergleich zu Modell I beträgt bei allen Befragten rund 16 Prozent und bei den aktuell Erwerbstätigen sogar 23 Prozent. Die Bewertung der eigenen Steuerbelastung folgt also durchaus einer Abwägung der selbst erbrachten und in Anspruch genommenen Leistungen, doch scheint diese angesichts der Bewertung der eigenen ökonomischen Situation und des sozialen Vergleichs mit anderen Steuerzahlern eher in den Hintergrund zu rücken. Genau dies zeigt Modell vier. Dass man die eigenen Steuerzah-

lungen durchaus im Sinne eines freiwilligen Beitrags zur Produktion von Kollektivgütern auffassen kann, zeigt auch der signifikante Effekt den die entsprechende Einstellungskovariate hat. Wer von sich behauptet, auch ohne Gegenleistung Steuern zu zahlen, schätzt seine Steuerbelastung tendenziell als gerechter ein. Freilich lässt sich gerade in diesem Fall keine eindeutige Kausalrichtung bestimmen. Dies ist für unsere Argumentation aber auch nicht notwendig. Denn entscheidend ist allein, dass wir über die Einstellungskovariate den Hintergrund darlegen können, vor dem die Befragten ihre Steuerbewertungen vornehmen und dieser kommt offenbar dem an Margolis (1981) angelehnten Erklärungsmodell deutlich näher als dem auf der Idee des Gütertauschs beruhenden.



**Tabelle 3** Gerechtigkeitsbewertung der eigenen Steuerzahlungen bei aktuell Erwerbstätigen (Lineares Regressionsmodell, N = 215, ISGF 2004)

	Ungerechtigkeit der eigenen Steuerzahlungen im Jahr 2003 (zu viel)			
	M <sub>1</sub>	M <sub>2</sub>	M <sub>3</sub>	M <sub>4</sub>
Alter (in Jahren)	-.0053* (.0027)	-.0055* (.0026)	-.0048* (.0024)	-.0048* (.0024)
Geschlecht (1 = Männer)	-.0694 (.0548)	-.0629 (.0539)	-.0009 (.0438)	-.0102 (.0439)
Als Selbstständiger tätig	.2324** (.0778)	.2237** (.0764)	.2265** (.0861)	.2226** (.0834)
Transferbezieher	-.4954 (.3482)	-.5761 (.3456)	-.3389 (.2789)	-.3804 (.2750)
Interaktion: Alter x Transfer	.0062 (.0071)	.0071 (.0070)	.0027 (.0053)	.0034 (.0052)
<i>Steuerzahlungen</i>				
Steuerzahlung im Jahr 2003 (in €, logarithmiert)	.0981*** (.0248)	.0857*** (.0249)	.1239** (.0459)	.1201** (.0463)
<i>Austausch (Hypothese 1)</i>				
Zufriedenheit mit den in Anspruch genommenen staatl. Leistungen		-.0383* (.0191)		-.0216 (.0144)
Steuern zu hoch angesichts staatl. Leistungen		.0510* (.0207)		.0161 (.0172)
<i>Indiv. Ressourcenausstattung und sozialer Vergleich (Hypothese 2)</i>				
Zufriedenheit mit Lebensstandard			-.0755*** (.0211)	-.0638** (.0212)
Monatl. Netto-Erwerbseinkommen (Einkommens- quintile) Ref.: bis € 1000				
Zweites Einkommensquintil (€ 1001 – € 1300)			-.0587 (.0872)	-.0450 (.0859)
Drittes Einkommensquintil (€ 1301 – € 1600)			-.1479** (.0688)	-.1416* (.0689)
Viertes Einkommensquintil (€ 1601 – € 2100)			-.1616** (.0785)	-.1700* (.0760)
Fünftes Einkommensquintil (mehr als € 2200)			-.3363** (.1139)	-.3117** (.1121)
Subjektiv höhere Steuerbelastung als andere in Deutschland			.1039*** (.0267)	.0932** (.0270)
<i>Kooperationsbereitschaft</i>				
Bereitschaft, auch ohne Gegenleistung Steuern zu zahlen				-.0257* (.0132)
R <sup>2</sup> (adj.)	.0984	.1322	.3277	.3360

Anmerkungen: Angegeben sind unstandardisierte Regressionskoeffizienten, Standardfehler in Klammern, \* p<sub>t</sub> < .05, \*\* p<sub>t</sub> < .01, \*\*\* p<sub>t</sub> < .001

Unsere zweite Hypothese wird jedoch durch ein weiteres Ergebnis untermauert. Betrachten wir nämlich allein die aktuell Erwerbstätigen, so replizieren wir nicht nur die bisherigen Ergebnisse, wir beobachten auch, dass gerade diejenigen mit vergleichsweise hohen Einkommen ihre Steuerzahlun-

gen eher als gerecht bewerten. Dies verweist darauf, dass offenbar tatsächlich ein bestimmtes Sättigungsniveau beim Einkommen erreicht werden muss, damit die Menschen bereit sind, freiwillig einen Beitrag zur Produktion kollektiver Güter in Form von Steuern zu leisten. Wer also aktuell ein

hohes individuelles Wohlfahrtsniveau aufweist, ist eher bereit seinen Beitrag für das „Allgemeinwohl“ zu leisten.

Die Ergebnisse zur Bewertung der eigenen Steuerbelastung bestätigen gerade nicht die auf dem Modell eines Gütertauschs beruhende erste, sondern sie stützen die zweite Hypothese. Steuergerechtigkeit scheint – zumindest in unserem Sample – weniger das Ergebnis eines Nutzenkalküls hinsichtlich der in Anspruch genommenen bzw. der bereitgestellten öffentlichen Güter zu sein; vielmehr scheint sie gerade darauf zu beruhen, dass die Befragten selbst genug haben und den eigenen Beitrag für die Produktion kollektiver Güter als ein erstrebenswertes Gut ansehen.

#### 4. Schlussfolgerungen

Im Mittelpunkt dieses Aufsatzes standen zwei Fragekomplexe, nämlich (1) wie aus Sicht der Bürgerinnen und Bürger ein gerechtes System der Besteuerung von Lohn- bzw. Einkommen aussehen sollte und (2) unter welchen Bedingungen sie ihre eigene Steuerlast als gerecht ansehen. Anhand unserer regionalen Stichprobe zeigte sich, dass die geltenden Steuerprinzipien weitgehend als legitim angesehen werden und die stärkere Besteuerung von Erbschaften bzw. der daraus resultierenden Erträge, die Abschaffung des Steuervorteils für Verheiratete oder auch die steuerliche Begünstigung bürgerschaftlichen Engagements nicht als gerecht angesehen werden. Zudem sind für die von uns befragten Personen weniger die staatlich bereitgestellten Leistungen wie öffentliche Sicherheit, Straßen, Bildung etc. für die Gerechtigkeit der eigenen Steuerbelastung entscheidend. Viel wichtiger scheint zu sein, dass man selbst mit dem eigenen Lebensstandard zufrieden ist und nicht der Eindruck entsteht, andere würden weniger Steuern zahlen als man selbst. Entscheidend war dabei die Beobachtung, dass die empfundene Ungerechtigkeit der eigenen Steuerlast gerade nicht mit der Höhe des eigenen Erwerbseinkommens ansteigt. Stattdessen sehen Bezieher höherer Einkommen ihre Steuerlast tendenziell als gerecht an, obwohl sie einen höheren Beitrag ihres Einkommens an das Finanzamt abführen müssen. Offenbar besteht dann eine höhere Bereitschaft, sich an der steuerlichen Finanzierung öffentlicher Güter zu beteiligen, wenn ein gewisses Sättigungsniveau hinsichtlich des eigenen Wohlfahrtsniveaus erreicht ist.

Auf der Grundlage dieser – an einer stark selektiven Stichprobe gewonnenen – Ergebnisse nehmen wir

an, dass die wahrgenommene Gerechtigkeit des Steuersystems weniger dadurch befördert werden kann, dass man den Bürgerinnen und Bürgern vor Augen hält, welche staatlichen Leistungen sie im Austausch für ihre gezahlten Steuern erhalten. Die Interpretation von Steuern als Gebühren hat für die Wahrnehmung eines gerechten Steuersystems möglicherweise nur einen begrenzten Erklärungswert. Vielmehr finden wir empirische Hinweise darauf, dass Steuern auch als „moralische“ Leistung für die Allgemeinheit angesehen werden können und die Bewertung des Steuersystems stark von den eigenen Ressourcen und dem Vergleich mit den Beiträgen anderer abhängt. Die Idee des Bürgers als Konsumenten staatlicher Leistungen stellt deshalb nicht zwingend einen Legitimitätsgewinn dar. Wir vermuten, dass die Bereitschaften zur kollektiven Ressourcenbereitstellung auf diese Weise unterausgenutzt bleiben. Ist man an einer Erhöhung der subjektiven Legitimität des Steuersystems interessiert, so wäre möglicherweise stärker auf die Bedeutung von Steuerzahlungen als Beitrag zur Steigerung der allgemeinen Wohlfahrt hinzuweisen. Darüber hinaus gibt es deutliche Anhaltspunkte für die Legitimität „ungleicher“ Beiträge in Abhängigkeit zu den finanziellen Möglichkeiten – nicht nur in dem Sinne, dass man dies anderen zumuten möchte, sondern es besteht auch die Bereitschaft bei höherem Einkommen selbst höhere Steuern zu zahlen.

Wir müssen an dieser Stelle noch einmal auf die methodischen Einschränkungen hinweisen, die mit der von uns durchgeführten postalischen Einthemenbefragung einhergehen. So kann die Teilnahmeentscheidung unserer Befragten nicht nur vom Thema bestimmt sein, sie erfolgt möglicherweise auch vor dem Hintergrund der Kenntnis des Befragungsinstruments. Wir vermuten, dass durch den Bezug auf das Thema Steuergerechtigkeit eine Selbstselektion der Befragten stattgefunden haben kann. Denkbar wäre etwa, dass gerade im Segment der hohen Einkommensbezieher überproportional solche Personen teilgenommen haben, die es als ihre moralische Pflicht ansehen, dem „Kaiser das zu geben, was des Kaisers ist“. Von daher geht unsere Studie zwar über die Mehrzahl der experimentellen Untersuchungen der Wirtschaftspsychologie hinaus, weil eben nicht nur sehr kleine Gruppen oder Studentenpopulationen befragt worden sind; aber sie kann keine Repräsentativität im umfassenden Sinne beanspruchen. Klarheit über Stichprobenverzerrungen und über deren Auswirkungen auf unsere Ergebnisse können wir erst auf der Grundlage einer breiter angelegten Befragung erhalten. Zugleich ste-

hen ländervergleichende Untersuchungen darüber aus, inwieweit das institutionelle Design des Steuersystems dafür verantwortlich ist, welche individuellen Vorstellungen über ein gerechtes Steuersystem und die gerechte eigene Steuerlast sich herausbil-

den. Dass hier ein Zusammenhang besteht, wird zumindest durch neuere Ansätze des soziologischen Institutionalismus nahe gelegt (Rothstein 1998, Mau 2003).

## Anhang

### 1. Beschreibung der Stichprobe (Relative Häufigkeiten)

		Grundgesamtheit*	Realisierte Stichprobe N = 586
Geschlecht	Frauen	51	46
	Männer	49	55
Altersgruppen	18–30	17	30
	30–45	29	25
	45–65	33	33
	ab 65	21	14
Schulabschluss	ohne	4	2
	Hauptschule	23	15
	Mittlere Reife / POS	26	29
	Fachhochschulreife / Abitur	27	50
Erwerbsstatus	Erwerbstätig	42	48
	Arbeitslos	11	10
	In Rente, pensioniert, erwerbsunfähig	23	23
	In Ausbildung / Student(in)	n.v.	12
Stellung im Beruf	Selbständige / Mithelfende Familienangehörige	14	17
	Beamte	8	9
	Angestellte	57	58
	Arbeiter	21	16

\* Quelle: Statistisches Landesamt Berlin, 2005

## 2. Fragetext der itembasierten Einstellungsabfragen

### *Prinzipien der Besteuerung (Itemabfrage)*

Wenn es um Steuern geht, möchten alle, dass sie gerecht sind. Hier sind einige Aussagen, wie man zu einer gerechten Besteuerung in unserem Land kommen könnte. Sagen Sie uns bitte, wie Ihre persönliche Meinung dazu ist. Benutzen Sie dazu die abgebildete Skala: -3 bedeutet, dass Sie eine Aussage „voll und ganz“ ablehnen, +3 bedeutet, dass Sie einer Aussage „voll und ganz“ zustimmen. Mit den Zahlen dazwischen können Sie Ihre Meinung abstufen.

- A Verheiratete sollten weniger Steuern zahlen als Unverheiratete.
- B Wer Kinder hat sollte weniger Steuern zahlen als jemand, der keine Kinder hat.
- C Jeder sollte in dem Umfang Steuern zahlen, wie er staatliche Dienste z. B. Straßen, Schulen oder kulturelle Einrichtungen in Anspruch nimmt.
- D Wenn jemand etwas für die Allgemeinheit tut und in seiner Freizeit gemeinnützige Arbeit leistet, sollte er weniger Steuern zahlen.
- E Leute mit hohem Einkommen sollten einen größeren Anteil an Steuern zahlen als diejenigen mit niedrigerem Einkommen.
- F Wenn jemand eine Erbschaft gemacht hat, dann sollte er dafür einen deutlich höheren Anteil an Steuern zahlen als auf das, was er sich selbst erarbeitet hat.
- G Es ist gerecht, wenn alle den gleichen Anteil an Steuern zahlen, gleichgültig, ob sie viel oder wenig verdienen.

### *Eigene Lohn- bzw. Einkommenssteuer 2003*

Wie hoch war die Lohn- bzw. Einkommenssteuer, die Sie letztes Jahr insgesamt an das Finanzamt abgeführt haben? (offene Abfrage in Euro-Beträgen)

War diese Steuerbelastung aus Ihrer Sicht gerecht? Glauben Sie, dass Sie einen gerechten Anteil von Ihrem Einkommen an Steuern zahlen mussten? Oder war dies ungerechterweise zu viel oder ungerechterweise zu wenig? Benutzen Sie dafür bitte die Skala: Der Wert 0 bedeutet, der Betrag, den Sie letztes Jahr an Lohn- bzw. Einkommenssteuer gezahlt haben ist gerecht. Der Wert +5 bedeutet, dieser Betrag war ungerechterweise viel zu viel, der Wert -5, der Betrag war ungerechterweise viel zu wenig. Mit den Werten dazwischen können Sie Ihr Urteil abstufen.

Und was wäre im Jahr 2003 für Sie ein gerechter Betrag an Lohn- bzw. Einkommenssteuer gewesen? Wieviel jährliche Lohn- bzw. Einkommenssteuer wäre für Sie eine gerechte Steuerbelastung gewesen? (offene Abfrage in Euro-Beträgen)

### *3. Wahrnehmung staatlicher Leistungen*

Steuern dienen dazu, dass der Staat seine Aufgaben erfüllen kann. Die von ihm erbrachten Leistungen sind dann der Gegenwert für die Steuerbelastung. Wenn Sie an die verschiedenen öffentlichen, durch den Staat finanzierten Aufgaben (wie z. B. Schulen, Verteidigung, Straßenbau) denken, halten Sie die dafür erhobenen Steuern für zu hoch oder für zu niedrig? (Bewertung auf 7er Skala)

Wie zufrieden sind Sie zum gegenwärtigen Zeitpunkt mit verschiedenen Bereichen Ihres Lebens?

...mit dem Angebot der von Ihnen in Anspruch genommenen staatlichen Leistungen? (wie z. B. Schulen, Straßen oder kulturellen Einrichtungen) (Bewertung auf 7er Skala)

### *Individuelles Wohlfahrtsniveau*

Wie zufrieden sind Sie zum gegenwärtigen Zeitpunkt mit verschiedenen Bereichen Ihres Lebens?

...mit dem Lebensstandard, den Sie haben? (Bewertung auf 7er Skala)

Wie hoch ist Ihr eigenes monatliches Netto-Einkommen aus Ihrer Erwerbstätigkeit? Gemeint ist damit die Summe, die nach Abzug der Steuern und Sozialversicherungsbeiträge verbleibt (offene Abfrage in Euro-Beträgen, nur aktuell Erwerbstätige)

### *Sozialer Vergleich*

Wenn Sie an alle Arten von Steuern denken, die Sie bezahlen. Wie beurteilen Sie Ihre Steuerbelastung im Vergleich zu anderen hier in Deutschland? Benutzen Sie dazu bitte die abgebildete Skala: Der Wert 1 bedeutet, dass Sie im Vergleich zu anderen viel zu wenig bezahlen, der Wert 7 bedeutet, dass Sie viel zu viel bezahlen. Mit den Zahlen dazwischen können Sie Ihre Meinung abstufen.

### *Kollektivgutorientierung*

Ich bin bereit, meinen Beitrag zur Finanzierung der Staatsaufgaben zu leisten, auch wenn andere mehr staatliche Leistungen in Anspruch nehmen als ich. (Bewertung auf 7er Skala)

### 3. Beispiel einer der vorgelegten Vignetten (Antwortmodus Thermometer)

#### Beschreibung der Person:

Herr Müller ist 40 Jahre alt, verheiratet und für den Lebensunterhalt der Familie allein verantwortlich, er hat vier unterhaltspflichtige Kinder und verdient als Arbeiter im Monat 800 Euro brutto. Zusätzlich erhält er monatlich 1000 Euro aus der Vermietung einer Wohnung, die er von seinen Eltern geerbt hat. In seiner Freizeit engagiert er sich in einem Verein, der sich um hilfsbedürftige Personen im Stadtteil kümmert.

#### Steuerbelastung:

Von seinen gesamten Einkünften von 1800 Euro muss Herr Müller monatlich **360 Euro** Steuern an das Finanzamt zahlen. Ihm verbleiben also nach Steuern 1440 Euro

#### Ihre Bewertung:

##### **Frage 1:**

Ist die Steuerbelastung von **360 Euro** monatlich Ihrer Meinung nach gerecht oder ungerecht?

- ☐ Steuerbelastung ist **gerecht** (→ Weiter mit der nächsten Personenbeschreibung)  
☐ Steuerbelastung ist **ungerecht** (→ Weiter mit Frage 2)

##### **Frage 2:**

Ist die Steuerbelastung zu hoch oder zu niedrig?

- ☐ Ungerechterweise **zu hoch** (→ Weiter mit Frage 3)  
☐ Ungerechterweise **zu niedrig** (→ Weiter mit Frage 3)

##### **Frage 3:**

Für wie ungerecht halten Sie den Steuerbetrag der monatlich an das Finanzamt abgeführt werden muss?

Wie hoch muss die „Quecksilbersäule“ unseres Ungerechtigkeitsthermometers sein, um das Ausmaß an Ungerechtigkeit, das Sie persönlich empfinden, am besten auszudrücken?

Beschreiben Sie Ihr Ungerechtigkeitsempfinden durch eine von unten nach oben verlaufende Linie in unserem Ungerechtigkeitsthermometer!



### Literatur

- Aalberg, T., 2003: Achieving Justice. Comparative Public Opinion on Income Distribution. Leiden/Boston: Brill.
- Andreoni, J. / Erard, B. / Feinstein, J., 1998: Tax Compliance. Journal of Economic Literature 36: 818–860.
- Beck, M. / Opp K.-D., 2001: Der faktorielle Survey und die Messung von Normen. Kölner Zeitschrift für Soziologie und Sozialpsychologie 53: 283–306.
- Becker, I. / Hauser R., 2004: Soziale Gerechtigkeit – eine Standortbestimmung. Berlin: Edition Sigma.
- Bies, A. / Eek, D. / Gärling, T., 1997: Distributive Justice and Willingness to Pay for Municipality Child Care. Social Justice Research 10: 63–80.
- Blasius, J. / Reuband, K.-H., 1996: Postalische Befragungen in der empirischen Sozialforschung. Ausschöpfungsquoten und Antwortqualität. Planung und Analyse 1: 35–41.
- Citrin, J., 1979: Do People want Something for Nothing: Public Opinion on Taxes and Government Spending. National Tax Journal: Supplement, 37: 113–129.
- Confalonieri, M.A. / Newton, K., 1995: Taxing and Spending: Tax Revolt or Tax Protest. S. 121–148 in: O. Borge / E. Scarbrough (Hrsg.), The Scope of Government. Oxford: Oxford University Press.
- Crosby, F. / Gonzales-Intal, M., 1984: Relative Deprivation and Equity Theories: Felt Injustice and the Underserved Benefits of Others. S. 141–66 in: R. Folger (Hrsg.), The Sense of Injustice. New York: Plenum.

- Diekmann A. / Jann, B., 2001: Anreizformen und Ausschöpfungsquoten bei postalischen Befragungen. Eine Prüfung der Reziprozitätshypothese. ZUMA-Nachrichten 48: 18–27.
- Dillman, D. A., 1991: The Design and Administration of Mail Surveys. *Annual Review of Sociology* 17: 225–249.
- Dillman, D. A., 2000: *Mail and Internet Surveys. The Tailored Design Method*. New York: Wiley.
- Dornstein, M., 1987: Taxes: Attitudes and Perceptions and their Social Basis. *Journal of Economic Psychology* 8: 55–76.
- Dülmer, H., 2001: Bildung und der Einfluss von Argumenten auf das moralische Urteil: Eine empirische Analyse zur moralischen Entwicklungstheorie Kohlbergs. *Kölner Zeitschrift für Soziologie und Sozialpsychologie* 53: 1–27.
- Edelstein, W. / Nunner-Winkler, G. (Hrsg.), 1986: *Zur Bestimmung der Moral*. Frankfurt am Main: Suhrkamp.
- Edlund, J., 1999: Progressive Taxation Farewell? Attitudes to Income Redistribution and Taxation in Sweden, Great Britain and the United States. S. 106–134 in: S. Svallfors / P. Taylor-Gooby (Hrsg.), *The End of the Welfare State*. London/New York: Routledge.
- Falk, A., 2001: Homo Oeconomicus versus Homo Reciprocans: Ansätze für ein Neues Wirtschaftspolitisches Leitbild? Working Paper No. 79, Institute for Empirical Research in Economics, Universität Zürich.
- Falkinger, J., 1995: Tax Evasion, Consumptions of Public Goods and Fairness. *Journal of Economic Psychology* 16: 63–72.
- Frank, R. H., 1988: *Passions within Reasons*. New York: Norton.
- Frohlich, N. / Oppenheimer, J.A., 1992: *Choosing Justice: An Experimental Approach to Ethical Theory*. Berkeley: University of California Press
- Genschel, P., 2004: Globalization and the Welfare State: A Retrospective. *Journal of European Public Policy* 11: 613–636.
- Glazer, N., 1988: *The Limits of Social Policy*. Cambridge: Mass. Harvard University Press.
- Harsanyi, J.C., 1955: Cardinal Welfare, Individualistic Ethics, and Interpersonal Comparison of Utility. *Journal of Political Economy* 63: 309–321.
- Hechter, M. / Kim, H. / Baer, J., 2005: Prediction versus Explanation in the Measuring of Values. *European Sociological Review* 21: 91–108.
- Hechter, M. / Ranger-Moore, J. / Jasso, G. / Horne, C., 1999: Do Values Matter? An Analysis of Advance Directives for Medical Treatment. *European Sociological Review* 15:405–430.
- Hite, P.A., 1990: An Experimental Investigation of the Effect of Tax Shelters on Taxpayer Noncompliance. *Public Finance* 45: 90–108.
- Honneth, A., 2000: *Das Andere der Gerechtigkeit*. Aufsätze zur praktischen Philosophie. Frankfurt am Main: Suhrkamp.
- Hox, J.J. / Kreft, I. / Hermkens, P., 1991: The Analysis of Factorial Surveys. *Sociological Methods & Research* 19: 493–510.
- Huber, P. J., 1967: The Behavior of Maximum Likelihood Estimates under Non-Standard Conditions. *Proceedings of the Fifth Berkeley Symposium on Mathematical Statistics and Probability* 1: 221–233.
- Irlenbusch, B., 2003: Auf der Suche nach Gerechtigkeit. Eine empirische Herangehensweise. *Zeitschrift für Wirtschafts- und Unternehmensethik* 4: 351–371.
- Jäckle, N. / Liebig, S., 2001: Das Problem der Non-Attitudes bei Gerechtigkeitseinstellungen und seine Konsequenzen für die Methodik der empirischen Gerechtigkeitsforschung. ISGF-Arbeitsbericht Nr. 27. Humboldt-Universität Berlin.
- Jasso, G., 1978: On the Justice of Earnings: A New Specification of the Justice Evaluation Function. *American Journal of Sociology* 83: 1398–1419.
- Jasso, G., 1980: A New Theory of Distributive Justice. *American Sociological Review* 45:3–32.
- Jasso, G., 1990: Methods for the Theoretical and Empirical Analysis of Comparison Processes. *Sociological Methodology* 20:369–419.
- Jasso, G., 2004: *Factorial-Survey Methods for Studying Beliefs and Judgments*. Unpublished Manuscript. New York University.
- Jasso, G. / Opp, K.D., 1997: Probing the Character of Norms: A Factorial Survey Analysis of the Norms of Political Action. *American Sociological Review* 53: 919–932.
- Kaplan, S.E. / Reckers, P. / Reynolds, K.D., 1986: An Application of Attribution and Equity Theories to Tax Evasion Behavior. *Journal of Economic Psychology* 7: 461–476.
- Kirchgässner, G., 2001: *Moralische Aspekte der Besteuerung*. Discussion Paper 2001–19. St. Gallen: Forschungsgemeinschaft für Nationalökonomie an der Universität St. Gallen.
- Kirchler, E., 1997: Balance Between Giving and Receiving: Tax Morality and Satisfaction with Fiscal Policy as they relate to the Perceived Just Distribution of Public Resources. *Reitaku International Journal of Economic Studies* 5: 59–70.
- Kirchler, E., 1999: *Wirtschaftspsychologie*. Göttingen: Hogrefe.
- Kirchler, E. / Maciejovsky, B., 2005: *Steuermoral und Steuerhinterziehung*. Discussion Papers on Strategic Interaction 2002–18. Jena: Max Planck Institut für Ökonomik.
- Kymlicka, W., 1996: *Politische Philosophie heute*. Frankfurt am Main: Campus.
- Leisering, L., 2004: Paradigmen sozialer Gerechtigkeit: Normative Diskurse im Umbau des Sozialstaats. S. 29–68 in: S. Liebig / H. Lengfeld / S. Mau (Hrsg.), *Verteilungsprobleme und Gerechtigkeit in modernen Gesellschaften*. Frankfurt am Main: Campus.
- Liebig, S., 2001: Lessons from Philosophy? Interdisciplinary Justice Research and Two Classes of Justice Judgments. *Social Justice Research* 14: 265–287.
- Liebig, S. / Mau, S., 2002: Einstellungen zur sozialen Mindestsicherung. Ein Vorschlag zur differenzierten Erfassung normativer Urteile. *Kölner Zeitschrift für Soziologie und Sozialpsychologie* 54: 109–134.

- Lindahl, E., 1919: Die Gerechtigkeit der Besteuerung. Lund: Gleerup.
- Mäs, M. / Mühler, K. / Opp, K.-D., 2005: Wann ist man deutsch? Empirische Ergebnisse eines faktoriellen Surveys. *Kölner Zeitschrift für Soziologie und Sozialpsychologie* 57: 112–134.
- Margolis, H., 1981: A New Model of Rational Choice. *Ethics* 91: 265–279.
- Margolis, H., 1982: Selfishness, Altruism and Rationality. A Theory of Social Choice. Chicago: The University of Chicago Press.
- Mau, S., 2002: Welfare Burden and the Disapproval of Redistribution. Two Sides of the Same Coin? S. 217–234 in: W. Glatzer (Hrsg.), *Rich and Poor*. Amsterdam: Kluwer Academic Publishers.
- Mau, S., 2003: The Moral Economy of Welfare States. Britain and Germany Compared. London/New York: Routledge.
- Mill, J.S., 1848 [1998]: *Principles of Political Economy*. Oxford: Oxford University Press.
- Peters, B.G., 1991: The Politics of Taxation. A Comparative Perspective. Oxford: Blackwell.
- Porschke, C. / Witte, E.H., 2001: Psychologische Faktoren der Steuergerechtigkeit. *Hamburger Forschungsberichte aus dem Arbeitsbereich Sozialpsychologie* Nr. 33. Hamburg: Universität Hamburg.
- Reuband, K.-H., 2001: Möglichkeiten und Probleme des Einsatzes postalischer Befragungen. *Kölner Zeitschrift für Soziologie und Sozialpsychologie* 53: 307–333.
- Roberts, M.L. / Hite, P.A. / Bradley, C.F., 1994: Understanding Attitudes Toward Progressive Taxation. *Public Opinion Quarterly* 58: 165–190.
- Rossi, P.H., 1979: Vignette Analysis: Uncovering the Normative Structure of Complex Judgments. S. 176–186 in: R.K. Merton / J.S. Coleman / P.H. Rossi (Hrsg.), *Qualitative und Quantitative Social Research: Papers in Honor of Paul F. Lazarsfeld*. New York: Free Press.
- Rossi, P.H. / Anderson, A.B., 1982: The Factorial Survey Approach: An Introduction. S. 15–67 in: P.H. Rossi, S.L. Nock (Hrsg.), *Measuring Social Judgments: The Factorial Survey Approach*. Beverly Hills: Sage.
- Rothstein, B., 1998: Just Institutions Matter. The Moral and Political Logic of the Universal Welfare State. Cambridge: Cambridge University Press.
- Schumpeter, J., 1976: Die Krise des Steuerstaates. S. 329–379 in: R. Goldscheid / J. Schumpeter: *Die Finanzkrise des Steuerstaates. Beiträge zur politischen Ökonomie der Staatsfinanzen*, hrsg. von R. Hickel. Frankfurt am Main.
- Schupp, J. / Wagner, G.G., 2005: Gerechtigkeit der Einkommensbesteuerung aus Sicht der Bürger. *DIW-Wochenbericht* 29/2005: 451–455.
- Schmölders, G., 1966: *Psychologie des Geldes*. Reinbek: Rowohlt.
- Schmölders, G., 1975: *Einführung in die Geld- und Finanzpsychologie*. Darmstadt: Wissenschaftliche Buchgesellschaft.
- Seidl, C. / Trüb, S., 2003: „Gerecht ist gerecht“ oder „Gerecht ist, was mir nützt“: Eine empirische Analyse egozentrischer Verzerrungen der empfundenen Steuergerechtigkeit“, S. 125–142 in: M. Ahlheim / H.-D. Wenzel / W. Wiegand (Hrsg.), *Steuerpolitik: Von der Theorie zur Praxis*. Berlin: Springer.
- Spicer, M.W. / Becker, L.A., 1980: Fiscal Inequity and Tax Evasion – An Experimental Approach. *National Tax Journal* 33: 171–175.
- Spicer, M.W. / Lundstedt, S.B., 1976: Understanding Tax Evasion. *Public Finance* 31: 295–305.
- StataCorp., 2001: *Stata 7 User's Guide Release 7*. College Station: Stata Press.
- Steinberg, R., 1990: Taxes and Giving: New Findings. *Voluntas* 1: 61–79.
- Steinmo, S., 1993: *Taxation and Democracy*. New Haven: Yale University Press.
- Ullrich C.G., 2000: *Solidarität im Sozialversicherungssystem*. Frankfurt/New York: Campus.
- Van de Braak, H., 1983: Taxation and Tax Resistance. *Journal of Economic Psychology* 3: 95–111.
- Voss, T., 2001: Game-Theoretical Perspectives on the Emergence of Social Norms. S. 105–136 in: M. Hechter / K.-D. Opp (Hrsg.), *Social Norms*. New York: Russell Sage Foundation.
- Wallschutzky, I.G., 1984: Possible Causes of Tax Evasion. *Journal of Economic Psychology* 5, 371–384.
- Weise, P., 1995: Moral: Die Handlungsbeschränkung für Deppen? S. 73–106 in: E.K. Seifert / B.P. Priddat (Hrsg.), *Neuorientierungen in der ökonomischen Theorie. Zur moralischen, institutionellen und evolutorischen Dimension des Wirtschaftens*. Marburg: Metropolis.
- White, H., 1980: A Heteroskedasticity-Consistent Covariance Matrix Estimator and a Direct Test for Heteroskedasticity. *Econometrica* 48: 817–830.
- Will, J.A., 1993: The Dimensions of Poverty: Public Perceptions of the Deserving Poor. *Social Science Research* 22: 312–332.
- Williams, R.L., 2000: A Note on Robust Variance Estimation for Cluster-Correlated Data. *Biometrics* 56: 645–646.
- Wiswede, G., 2000: *Einführung in die Wirtschaftspsychologie*<sup>3</sup>. München: Reinhardt.
- Young, H.P., 1994: *Equity. Theory and Practice*. Princeton: Princeton University Press.

**Autorenvorstellung:** Stefan Liebig, geb. 1962 in Coburg. Studium der Evangelischen Theologie (Dipl.-Theol.) und der Soziologie (M.A.) in Heidelberg. Promotion 1997 an der Humboldt-Universität zu Berlin, Habilitation 2004 an der Ludwig-Maximilians-Universität München. Von 1991 bis 1993 Wissenschaftlicher Mitarbeiter in der Deutschen Arbeitsgruppe des International Social Justice Projects an der Universität Heidelberg, von 1993 bis 1998 Wissenschaftlicher Mitarbeiter im Lehrbereich Empirische Sozialforschung des Instituts für Sozialwissenschaften der Humboldt-Universität zu Berlin, von 1998 bis 2004 Leiter der von der Volkswagen Stiftung geförderten selbstständigen Nachwuchs-

gruppe „Interdisziplinäre Soziale Gerechtigkeitsforschung“ ebendort. Derzeit Vertretung der Professur für Soziologie, Schwerpunkt Empirische Sozialforschung/Methodenlehre an der Universität Trier.

Forschungsschwerpunkte: Methoden der empirischen Sozialforschung, Sozialstrukturanalyse, Organisationssoziologie, Empirische Gerechtigkeitsforschung.

Wichtige Publikationen: Arbeitslosigkeit und Moralökologie. Zu den Folgen des Verlusts moralischer Anregungs- und Anerkennungskontexte. S. 197–221 in: S. Liebig / H. Lengfeld / S. Mau (Hrsg.); Verteilungsprobleme und Gerechtigkeit in modernen Gesellschaften. Frankfurt am Main: Campus (2004); Gerechtigkeit in Organisationen. S. 151–187 in: J. Allmendinger / T. Hinz (Hrsg.), Soziologie der Organisation. Sonderheft 42/2002 der Kölner Zeitschrift für Soziologie und Sozialpsychologie, Opladen: Westdeutscher Verlag (2002); Eine Grid-Group-Theorie der Gerechtigkeit in Unternehmen. Soziale Welt 53, 2002: 115–140 (mit H. Lengfeld).

Steffen Mau, geb. 1968 in Rostock. Studium der Soziologie an der Freien Universität Berlin. 1997–1998 wissenschaftlicher Mitarbeiter am Wissenschaftszentrum Berlin für Sozialforschung, 2001–2003 an der Humboldt Universität zu Berlin. Promotion 2002 am Europäischen Hochschulinstitut (EHI) Florenz. Von 2003–2005 Juniorprofessor für Sozialpolitik und seit 2005 Professor für politische Soziologie und vergleichende Analyse von Gegenwartsgesellschaften an der Universität Bremen, Institut für Soziologie/Graduate School of Social Sciences (GSSS).

Forschungsschwerpunkte: soziale Ungleichheit, vergleichende Wohlfahrtsstaatsforschung, Europaforschung, Transnationalisierung, Reziprozitätstheorie, Gerechtigkeitsforschung.

Wichtige Publikationen: The Moral Economy of Welfare States. Britain and Germany Compared. London/New York 2003; Gerechtigkeit und Verteilungsprobleme in modernen Gesellschaften, (Hrsg. zusammen mit Stefan Liebig und Holger Lengfeld) Frankfurt am Main/New York 2004; Vom Geben und Nehmen. Zur Soziologie der Reziprozität, (Hrsg. zusammen mit Frank Adloff). Frankfurt am Main/New York 2005; Democratic Demand for a Social Europe? Preferences of the European Citizenry. International Journal of Social Welfare 14, 2005: 76–85; Europe from the bottom. Assessing personal gains and losses and its effects on EU-support. Journal of Public Policy 25, 2005: 289–311; Social Anomie and Racial Segregation in South Africa. Social Indicators Research (mit Denis Huschka) 2005 (im Erscheinen); Die Politik der Grenze. Grenzziehung und politische Systembildung in der Europäischen Union. Berliner Journal für Soziologie 2006 (im Erscheinen).